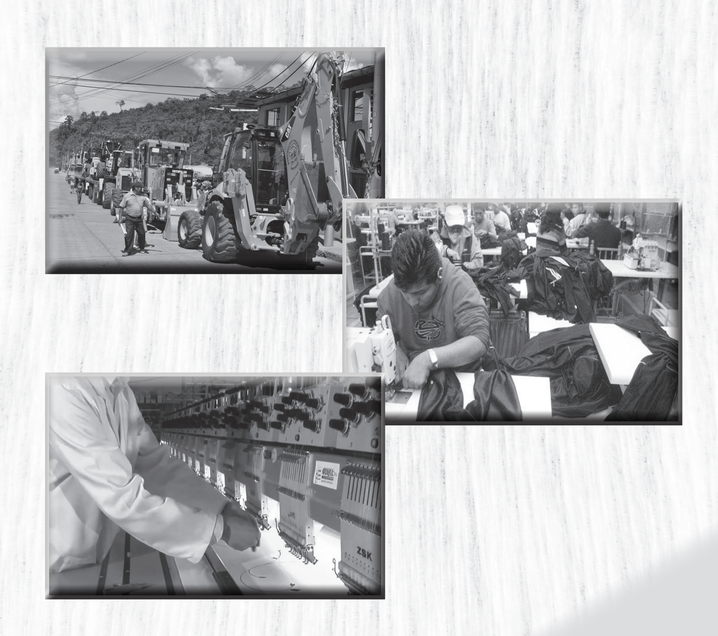



# NIIF 1
# Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera



Asesor Empresarial
Revista de Asesoría Especializada



# NIIF 1
# ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA




**ENTRELÍNEAS S.R.L.**
Av. Petit Thouars Nº 1400 - Santa Beatriz
✆ 265-6895 / 471-5592 / #957-958-000
Lima - Perú

**ASESOR EMPRESARIAL**
www.asesorempresarial.com
ventas@asesorempresarial.com

***DISEÑO, DIAGRAMACIÓN, MONTAJE E IMPRESIÓN***
**REAL TIME E.I.R.L.**
Av. Petit Thouars Nº 1440 - Santa Beatriz
✆ 265-6895 / 981-174-316
Lima - Perú

**IMPRESO EN PERU / *PRINTED IN PERU***

# ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF: REQUERIMIENTOS A CONSIDERAR

## 1. ANTECEDENTES

Como se sabe, el artículo 5º de la Ley que Promueve las Emisiones de Valores Mobiliarios y Fortalece el Mercado de Capitales[1] estableció que a partir del ejercicio 2012 las sociedades o entidades distintas a las que se encontraran bajo la supervisión de la Superintendencia del Mercado de Valores (SMV), cuyos ingresos anuales por la venta de bienes o la prestación de servicios o cuyos activos totales sean iguales o excedan a 3,000 UIT, debían presentar a esta entidad, sus Estados Financieros Auditados, los cuales debían ser formulados en base a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En relación a esta obligación, debe recordarse que la Resolución SMV Nº 011-2012-SMV/01 que aprobó sus normas reglamentarias, estableció el siguiente cronograma gradual para su implementación:

| PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN GRADUAL – PRESENTACIÓN DE EEFF A LA SMV | | |
|---|---|---|
| **EJERCICIOS** | **SUJETOS OBLIGADOS** | **IMPLEMENTACIÓN GRADUAL DE LAS NIIF QUE EMITA EL IASB** |
| **2012** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2012 superen las 30 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2013 |
| **2013** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre de este ejercicio sean iguales o superiores a 15 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2014 |
| **2014** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2014 sean iguales o superiores a 10 000 UIT | Para estos efectos, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2015 |
| **2015** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2015 sean iguales o superiores a 5 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2016 |
| **2016** | Todas las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2016 sean iguales o superiores a 3 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2017 |

[1] Aprobada por Ley Nº 29720 publicada en el Diario Oficial El Peruano el 25 de junio de 2011.

De acuerdo a lo anterior, queda claro que a partir del ejercicio 2016 la obligación señalada en el artículo 5º de la Ley Nº 29720 será de aplicación plena, para lo cual los sujetos obligados deben implementar las NIIF vigentes, siendo la NIIF 1 Adopción por primera vez de las NIIF, la base para transitar hacia ese objetivo.

En ese sentido, en el Informe que se presenta a continuación, se analiza la NIIF 1, revisándose los conceptos y los procedimientos que deben seguir las entidades que por primera vez van a aplicar las NIIF.

## 2. DEFINICIONES PREVIAS

Antes de empezar a desarrollar el tema que nos ocupa, resulta conveniente tener en cuenta las siguientes definiciones:

**a) Costo atribuido**

Es el importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada. En la depreciación o amortización posterior se supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada, y que este costo era equivalente al costo atribuido.

**b) Entidad que adopta por primera vez las NIIF**

La entidad que presenta sus primeros Estados Financieros (EEFF) conforme a las NIIF.

***EJEMPLO:***

La empresa “SANTANDER MONEY” S.A. ha tenido durante el 2015 ingresos mayores a 5,000 UIT, por lo que por el referido ejercicio tiene la obligación de presentar información financiera bajo NIIF a la SMV. Esta empresa deberá adoptar por primera vez las NIIF para el ejercicio 2015.

**c) Estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF**

El estado de situación financiera de una entidad en la fecha de transición a las NIIF.

***EJEMPLO:***

La empresa “SANTANDER MONEY” S.A. adoptará por primera vez las NIIF para el ejercicio 2015. En ese sentido, el Estado de Situación Financiera de Apertura conforme a NIIF será aquel al 01.01.2014 ó al 31.12.2013 (asumiendo que la información comparativa que presenta es de sólo un ejercicio).

**d) Fecha de transición a las NIIF**

El comienzo del primer periodo para el que una entidad presenta información comparativa completa conforme a las NIIF, en sus primeros EEFF presentados conforme a las NIIF.

*EJEMPLO:*

La empresa "LIMA INVESMENT" S.A. tiene la obligación de adoptar por primera vez las NIIF. Para estos efectos, el final del primer periodo sobre el que se informará conforme a las NIIF será el 31 de diciembre de 2015. Por tanto, su fecha de transición a las NIIF es el comienzo de su actividad el 1 de enero de 2014 (o, de forma alternativa, el cierre de su actividad el 31 de diciembre de 2013), ello por cuanto presenta información comparativa de los EEFF para un solo año.

| ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF | FECHA DE TRANSICIÓN (ASUMIENDO QUE LA INFORMACIÓN COMPARATIVA ES SÓLO UN AÑO) | FINAL DEL PRIMER PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA CONFORME A NIIF |
|---|---|---|
| Proceso de adopción | 01.01.2014 ó 31.12.2013 | 31.12.2015 |

**e) Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**

Normas e Interpretaciones emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Esas Normas comprenden:

- Normas Internacionales de Información Financiera;
- Normas Internacionales de Contabilidad;
- Interpretaciones CINIIF; e
- Interpretaciones SIC.

**f) PCGA anteriores**

Las bases de contabilización que la entidad que adopta por primera vez las NIIF utilizaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF.

*EJEMPLO:*

Los PCGA son las políticas contables que aplicaba una entidad antes de adoptar íntegramente las NIIF. Por ejemplo:

- La determinación de la depreciación anual en base a las tasas tributarias previstas en la legislación del Impuesto a la Renta
- El cálculo de las cobranzas dudosas mediante un porcentaje de las ventas.
- El diferimiento de los ingresos en la venta de bienes a plazos.

g) **Primeros estados conforme a las NIIF**

Los primeros estados financieros anuales en los cuales una entidad adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

**EJEMPLO:**

La empresa "SANTANDER MONEY" S.A. adoptará por primera vez las NIIF para el ejercicio 2015. En ese sentido, sus primeros EEFF conforme a las NIIF serán los correspondientes a ese año, en la medida que declare de manera explícita y sin reservas, el cumplimiento de estas normas.

h) **Primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF**

El periodo más reciente sobre el que se informa cubierto por los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad.

**EJEMPLO:**

La empresa "SANTANDER MONEY" S.A. adoptará por primera vez las NIIF para el ejercicio 2015. En ese sentido, el primer período sobre el que informe conforme a NIIF será aquel ejercicio.

i) **Valor razonable**

Valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición (Véase la NIIF 13).

## 3. OBJETIVO DE LA NIIF 1

De acuerdo a lo previsto por el párrafo 1 de la NIIF 1, el objetivo de ésta es asegurar que los primeros EEFF conforme a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales EEFF, contienen información de alta calidad que:

a) Sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos en que se presenten;

b) Suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las NIIF; y

c) Pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

De acuerdo a lo anterior, podría afirmarse que el objetivo fundamental de esta norma es ayudar a las compañías en su proceso de transición hacia las NIIF, como base para la presentación de sus EEFF.

## 4. PRINCIPIO FUNDAMENTAL DE LA NIIF 1

El principio fundamental de la NIIF 1 radica en que la adopción de las NIIF debe ser realizada en forma integral y aplicada de manera retrospectiva en su totalidad (considerando los hechos económicos de la empresa) a los primeros EEFF que una compañía va a presentar a los usuarios con arreglo a estos estándares.

**IMPORTANTE**

*La aplicación retrospectiva implica que la adopción de las NIIF debe ser realizada de tal manera que las cifras de los primeros EEFF que se van a publicar deben ser preparadas como si la empresa siempre hubiese aplicado estos estándares. No obstante esto, en la NIIF 1 se incluyen determinados supuestos de carácter obligatorios y voluntarios para no aplicar ciertos aspectos de las NIIF.*

## 5. ¿CUÁNDO APLICAR LA NIIF 1?

Una entidad aplicará la NIIF 1 en:

a) Sus primeros EEFF conforme a las NIIF; y
b) En cada informe financiero intermedio que, en su caso, presente de acuerdo con la NIC 34 Información Financiera Intermedia relativos a una parte del periodo cubierto por sus primeros EEFF conforme a las NIIF.

Tal como se señaló en el punto 2 anterior, los primeros EEFF conforme a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF, mediante una declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales EEFF, del cumplimiento con las NIIF.

Para estos efectos, los EEFF conforme a las NIIF son los primeros EEFF de una entidad según las NIIF si, por ejemplo, la misma:

| SUPUESTOS | DETALLE |
|---|---|
| Presentó sus EEFF previos más recientes | • Según requerimientos nacionales que no son coherentes en todos los aspectos con las NIIF;<br>• De conformidad con las NIIF en todos los aspectos, salvo que tales estados financieros no hayan contenido una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF;<br>• Con una declaración explícita de cumplimiento con algunas NIIF, pero no con todas;<br>• Según requerimientos nacionales que no son coherentes con las NIIF, pero aplicando algunas NIIF individuales para contabilizar partidas para las que no existe normativa nacional; o<br>• Según requerimientos nacionales, aportando una conciliación de algunos importes con los mismos determinados según las NIIF |

| SUPUESTOS | DETALLE |
|---|---|
| Preparó los EEFF conforme a las NIIF únicamente para uso interno | Sin ponerlos a disposición de los propietarios de la entidad o de otros usuarios externos |
| Preparó un paquete de información de acuerdo con las NIIF, para su empleo en la consolidación. | Sin haber preparado un juego completo de EEFF, según se define en la NIC 1 Presentación de Estados Financieros |
| No presentó EEFF en periodos anteriores | |

**IMPORTANTE**

*Solo las entidades aquí descritas, deben aplicar la NIIF 1.*

*Si una empresa ya está preparando su información bajo las NIIF, no debe usar la NIIF 1, ya que ésta solo es aplicable para quienes las adoptan por primera vez.*

## 6. ¿CUÁNDO NO SE DEBE APLICAR LA NIIF1?

No obstante lo señalado en el punto 5 anterior, la NIIF 1 no será de aplicación cuando, por ejemplo, una entidad:

| SUPUESTOS | DETALLE |
|---|---|
| Abandona la presentación de los EEFF según los requerimientos nacionales | Si los ha presentado anteriormente junto con otro conjunto de EEFF que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF |
| Presentó en el año precedente EEFF según requerimientos nacionales | Y tales EEFF contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF |
| Presentó en el año precedente EEFF que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF | Incluso si los auditores expresaron su opinión con salvedades en el informe de auditoría sobre tales EEFF |

De acuerdo a lo anterior, si una empresa ya está preparando su información bajo la NIIF, no debe usar la NIIF 1, ya que ésta solo es aplicable para quienes las adoptan por primera vez.

Sin perjuicio de lo anterior, una entidad que ha aplicado las NIIF en un periodo anterior sobre el que se informa, pero cuyos EEFF anuales más recientes no contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF, debe:

- O bien aplicar la NIIF 1,

- O bien aplicar las NIIF retroactivamente de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, como si la entidad nunca hubiera dejado de aplicar dichas NIIF.

## 7. ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA CONFORME A LAS NIIF

A efectos del proceso de implementación de las NIIF, el párrafo 6 de la NIIF 1 obliga a que una entidad elabore y presente un Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) conforme a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF[2]. Éste es el punto de partida para la contabilización según las NIIF. Para lograr este objetivo, deberá seguir el siguiente procedimiento:

a) Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF.

   Por ejemplo, la entidad pudo haber autoconstruido ciertos activos que no se muestran en los EEFF. Asimismo, puede tener existencias que no fueron registradas porque no fueron facturadas. En ambos casos, dentro del proceso de implementación, estos activos deben ser reconocidos.

b) No reconocer partidas como activos o pasivos si las NIIF no lo permiten;

   El ejemplo que suele presentarse de manera recurrente es aquel vinculado con los intereses diferidos. En este caso, debe recordarse que este concepto no cumple con la definición de activo ni de pasivo, por lo que no debería incluirse en los EEFF.

c) Reclasificar partidas reconocidas según los PCGA anteriores como un tipo de activo, pasivo o componente del patrimonio, pero que conforme a las NIIF son un tipo diferente de activo, pasivo o componente del patrimonio;

   Este es el caso de ciertas "*acciones preferentes*" que obligan al emisor a pagar un "*dividendo fijo anual" a su tenedor*. Estas acciones deberían dejar de clasificarse como patrimonio para presentarse como parte del pasivo.

d) Aplicar las NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

   Por ejemplo, según la NIC 2 las existencias deben medirse al costo o al valor neto de realización, el menor. En ese sentido, como consecuencia del proceso de implementación, la entidad debería medir sus existencias considerando esta regla.

[2] Para un sujeto obligado a adaptar las NIIF en el 2015, y que presente información comparativa por un sólo ejercicio, la fecha de transición será el 01.01.2014 (ó el 31.12.2013).

Para estos efectos, la entidad elaborará y usará las mismas políticas contables en su ESFA conforme a las NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Estas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final del primer periodo sobre el que informe según las NIIF, excepto por las excepciones (obligatorias) y exenciones (voluntarias).

De acuerdo a lo anterior, las políticas contables que una entidad utilice en su ESFA conforme a las NIIF pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha conforme a sus PCGA anteriores. Los ajustes resultantes surgen de sucesos y transacciones anteriores a la fecha de transición a las NIIF. Por tanto, una entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a las NIIF, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio).

## 8. EXCEPCIONES Y EXENCIONES PARA EL ESFA

Como se describió en el punto 4 anterior, el principio fundamental de la NIIF 1 obliga a que la adopción de las NIIF deba ser realizada en forma integral y aplicada de manera retrospectiva en su totalidad a los primeros EEFF que una compañía va a presentar a los usuarios con arreglo a estos estándares. Esto implica que la adopción de las NIIF debe ser realizada de tal manera que las cifras de los primeros EEFF que se van a publicar <u>deben ser preparadas como si la empresa siempre hubiese aplicado estos estándares</u>.

No obstante esto, y a efectos de la elaboración del ESFA, la NIIF 1 establece dos categorías de excepciones para no aplicar ciertos requerimientos de las NIIF, dentro de un proceso de implementación: las excepciones (las cuales tienen la calidad de obligatorias) y las exenciones (las que son opcionales).

a) Excepciones (obligatorias)

Este tipo de excepciones tienen el carácter de obligatorias, es decir deben ser aplicadas necesariamente por la entidad durante el desarrollo del proceso de implementación de las NIIF. Estas excepciones prohíben la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF.

Esto significa que respecto de determinados hechos, la entidad debe guiarse por lo señalado en la NIIF 1 y no por las NIIF que le son aplicables.

Las excepciones (obligatorias) están descritas en los párrafos 14 a 17 y el Apéndice B de la NIIF 1. Entre éstas tenemos:

- Las estimaciones
- Baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros

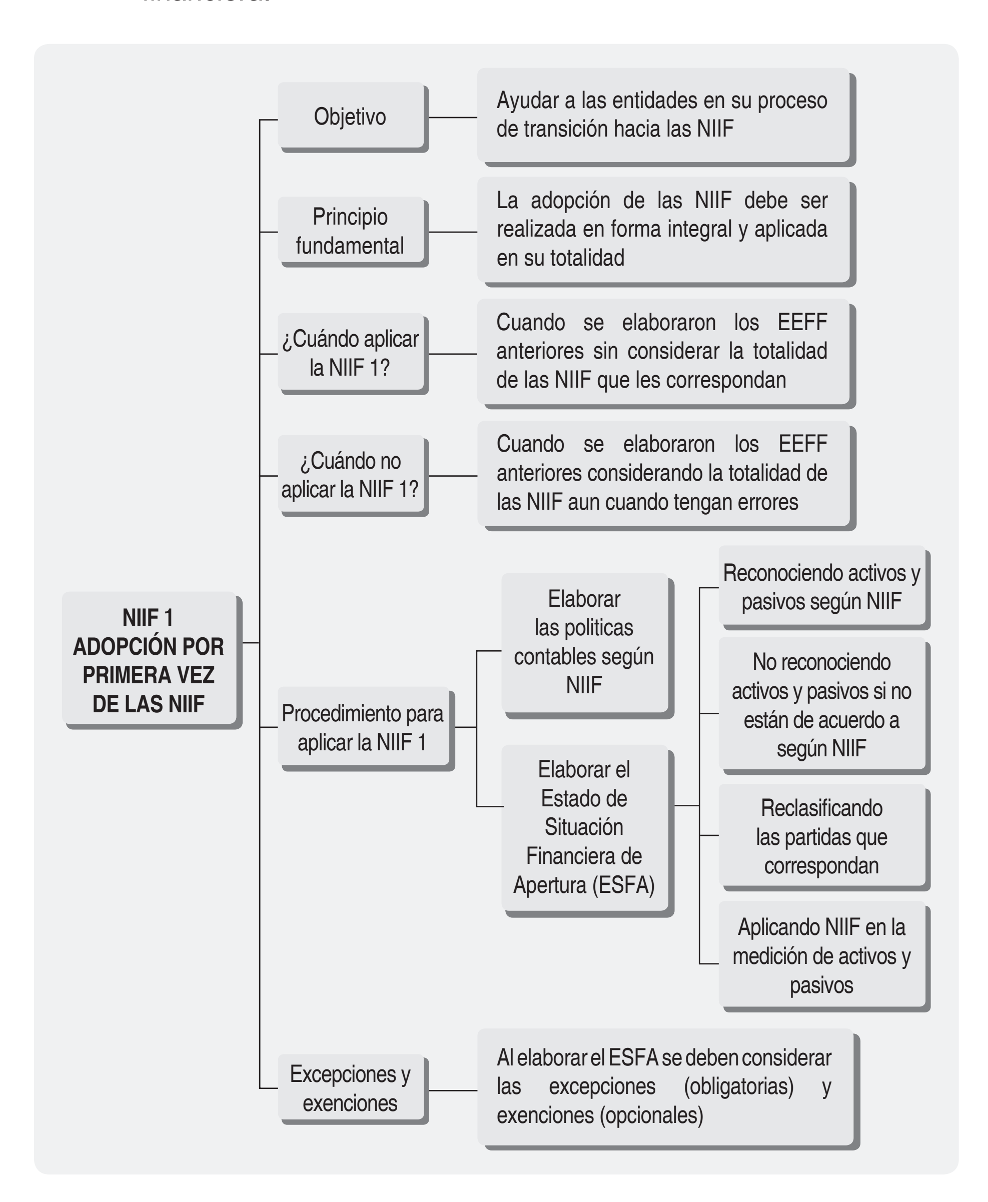
- Contabilidad de coberturas
- Participaciones no controladoras
- Clasificación y medición de activos financieros
- Derivados implícitos
- Préstamos del gobierno

b) Exenciones (opcionales)

Los Apéndices C a E de la NIIF 1 conceden exenciones opcionales para ciertos requerimientos contenidos en otras NIIF. Así tenemos por ejemplo:

- Combinaciones de negocios
- Transacciones con pagos basados en acciones
- Contratos de seguros
- Costo atribuido (principalmente para activos permanentes)
- Arrendamiento
- Diferencia de conversión acumuladas
- Inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas
- Activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos
- Instrumentos financieros compuestos
- Designación de instrumentos financieros reconocidos previamente
- Medición a valor razonable de activos financieros o pasivos financieros en el reconocimiento inicial
- Pasivos por desmantelamiento incluidos en el costo de Inmuebles, maquinarias y equipo
- Activos financieros o activos intangibles contabilizados de acuerdo con la CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de servicios
- Costos por préstamos
- Transferencias de activos procedentes de clientes
- Cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio
- Hiperinflación grave
- Acuerdos conjuntos
- Costos de desmonte en la fase de producción de una mina a cielo abierto

- Designación de contratos para comprar o vender una partida no financiera.



# CASOS PRÁCTICOS

## CASO N° 1: ¿CÓMO FORMULAR EL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA?

La empresa "QUÍMICA PERUANA" S.A.C. va a implementar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) siendo sus primeros Estados Financieros bajo estas normas aquellos a elaborarse al 31 de Diciembre de 2015.

En ese sentido, pide ayuda para preparar su Estado de Situación Financiera de Apertura a la fecha de transición a las NIIF, para lo cual brinda el siguiente Estado de Situación Financiera al 31.12.2013:

| | IMPORTES | | IMPORTES |
|---|---|---|---|
| **ACTIVO** | | **PASIVO Y PATRIMONIO** | |
| | | | |
| **ACTIVO CORRIENTE** | | **PASIVO CORRIENTE** | |
| Efectivo y equivalentes de efectivo | 143,112 | Sobregiros y Pagarés Bancarios | 346,700 |
| Valores Negociables | 200,000 | Cuentas por Pagar Comerciales | 1,894,000 |
| Cuentas por Cobrar Comerciales | 1,239,008 | Cuentas por Pagar a Vinculadas | 287,000 |
| Cuentas por Cobrar a Vinculadas | 340,900 | Otras Cuentas por Pagar | 328,800 |
| Otras Cuentas por Cobrar | 29,800 | Provisiones | 110,000 |
| Existencias | 760,500 | Pérdidas futuras | 800,000 |
| Gastos Pagados por Anticipado | 1,200,000 | **TOTAL PASIVO CORRIENTE** | 3,766,500 |
| **TOTAL ACTIVO CORRIENTE** | 3,913,320 | | |
| | | **PASIVO NO CORRIENTE** | |
| **ACTIVO NO CORRIENTE** | | Ingresos Diferidos | 890,000 |
| Inversiones mobiliarias | 900,000 | Impuesto a la Renta y Participaciones Diferidos Pasivo | 63,970 |
| Inmuebles, Maquinaria y Equipo (neto de depreciación acumulada) | 3,650,600 | **TOTAL PASIVO NO CORRIENTE** | 953,970 |
| Activos Intangibles (neto de amortización acumulada) | 435,000 | | |
| Impuesto a la Renta y Participaciones Diferidos Activo | 230,800 | **TOTAL PASIVO** | 4,720,470 |
| Otros Activos | 40,750 | | |
| **TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE** | 5,257,150 | **PATRIMONIO NETO** | |
| | | Capital | 1,300,000 |
| | | Capital Adicional | 600,000 |
| | | Acciones de Inversión | |
| | | Excedentes de Revaluación | 750,000 |
| | | Reservas Legales | 700,000 |
| | | Otras Reservas | 120,000 |
| | | Resultados Acumulados | 980,000 |
| | | **TOTAL PATRIMONIO NETO** | 4,450,000 |
| | | | |
| **TOTAL ACTIVO** | **9,170,470** | **TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO** | **9,170,470** |

Para tal efecto, el personal que asesora el proceso de implementación, ha encontrado las siguientes observaciones:

1. Una maquinaria adquirida en el 2010 no se está utilizando en el proceso productivo, habiendo determinado la gerencia que la misma será destinada a su venta. El valor del activo es de S/. 800,000 neto de una depreciación acumulada de S/. 360,000. Se sabe que el valor razonable del activo es S/. 800,000.
2. Dentro de la partida de Gastos Pagados por Adelantado hay un monto de S/. 250,000 que se debieron aplicar a resultados en el 2013.
3. En la cuenta Intangibles se ha incluido S/. 160,000 por Gastos Preoperativos, monto que al 31 de Diciembre de 2013 se ha amortizado en S/. 26,000.
4. Al 31 de Diciembre de 2013 una unidad de transporte de la empresa se ha depreciado en exceso por un monto de S/. 28,000.
5. Al 31 de Diciembre de 2013 se ha cargado a Gastos Pagados por Adelantado S/. 80,000 por la construcción de un nuevo ambiente en las oficinas administrativas de la empresa.
6. Dentro del rubro Otras cuentas por pagar hay un monto de S/. 76,000 que corresponden a beneficios sociales de trabajadores originadas en períodos prescritos.
7. Al 31 de Diciembre de 2013 la empresa tenía un juicio laboral con uno de sus trabajadores, el cual era altamente probable que se pierda, cuyo perjuicio estimado era de S/. 100,000, monto que no fue reconocido en los Estados Financieros.
8. Dentro del costo de las maquinarias no se ha incluido la provisión por desmantelamiento, la cual asciende a S/. 200,000.
9. Debido a la inestabilidad económica reinante en el 2013, la empresa ha reconocido un monto de S/. 800,000 para pérdidas futuras.

**SOLUCIÓN:**

A efecto de preparar el Estado de Situación Financiera de Apertura a la fecha de transición a las NIIF, a continuación analizaremos los ajustes que se deberán realizar, los que serán necesarios para la elaboración de la hoja de trabajo correspondiente.

## 1. Activo fijo destinado a su venta en vez de su utilización

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **27 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA** | **800,000** | |
| **39 DEPRECIACIÓN, AGOT, Y AMORTIZACIÓN ACUMULADA** | **360,000** | |
| **33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO** | | **1,160,000** |
| x/x Por el reconocimiento de la maquinaria que califica como Activo no corriente mantenido para la venta. | | |
| xx | | |

**Referencia: NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta**

## 2. Gastos devengados en años anteriores

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **59 RESULTADOS ACUMULADOS** | **250,000** | |
| **18 SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO** | | **250,000** |
| x/x Por el ajuste de los gastos pagados por adelantado devengados en el ejercicio 2013, no reconocidos oportunamente en resultados. | | |
| xx | | |

**Referencia: Marco conceptual**

## 3. Gastos preoperativos

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **59 RESULTADOS ACUMULADOS** | **134,000** | |
| **39 DEPRECIACIÓN, AGOT, Y AMORTIZACIÓN ACUMULADA** | **26,000** | |
| **34 INTANGIBLES** | | **160,000** |
| x/x Por el retiro de la cuenta Intangibles de los Gastos Preoperativos. | | |
| xx | | |

**Referencia: NIC 38 Intangibles**

## 4. Depreciación en exceso

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **39 DEPRECIACIÓN, AGOT, Y AMORTIZACIÓN ACUMULADA** | **28,000** | |
| **59 RESULTADOS ACUMULADOS** | | **28,000** |
| x/x Por el ajuste para corregir la depreciación en exceso de la unidad de transporte | | |
| xx | | |

**Referencia: NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipos**

## 5. Reclasificación de activos

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO** | **80,000** | |
| **18 SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO** | | **80,000** |
| x/x Por la reclasificación del nuevo ambiente construido, y registrado inicialmente dentro de la cuenta de Gastos pagados por adelantado. | | |
| xx | | |

**Referencia: NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipos**

## 6. Beneficios sociales prescritos

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **41 REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGAR** | **76,000** | |
| **59 RESULTADOS ACUMULADOS** | | **76,000** |
| x/x Por la eliminación de los beneficios sociales de los trabajadores prescritos al 31 de Diciembre de 2013. | | |
| xx | | |

**Referencia: Marco conceptual**

## 7 Provisión no reconocida

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **59 RESULTADOS ACUMULADOS** | **100,000** | |
| **48 PROVISIONES** | | **100,000** |
| x/x Por la regularización en el reconocimiento de la Provisión por pérdida de litigio. | | |
| xx | | |

**Referencia: NIC 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes**

## 8. Provisión por desmantelamiento

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO** | **200,000** | |
| **48 PROVISIONES** | | **200,000** |
| x/x Por la regularización en el reconocimiento de la Provisión por desmantelamiento de las maquinarias. | | |
| xx | | |

**Referencia: NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipos**

## 9. Provisión por pérdidas futuras

| | | |
|---|---|---|
| xx | | |
| **48 PROVISIONES** | **800,000** | |
| **59 RESULTADOS ACUMULADOS** | | **800,000** |
| x/x Por la anulación de la Provisión por pérdidas futuras. | | |
| xx | | |

**Referencia: NIC 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes**

**"QUÍMICA PERUANA" S.A.C.**
**IMPLEMENTACIÓN NIIF - HOJA DE TRABAJO**
**AL 1 DE ENERO DE 2014**
**(EN NUEVOS SOLES)**

| DETALLE | ESF SEGÚN PCGA ANTERIORES | AJUSTES / RECLASIFICACIONES | | | | ESF SEGÚN NIIF |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | DEBE | | HABER | | |
| **ACTIVO** | | | | | | |
| | | | | | | |
| **ACTIVO CORRIENTE** | | | | | | |
| Efectivo y equivalentes de efectivo | 143,112 | | | | | 143,112 |
| Valores Negociables | 200,000 | | | | | 200,000 |
| Cuentas por Cobrar Comerciales | 1,239,008 | | | | | 1,239,008 |
| Cuentas por Cobrar a Vinculadas | 340,900 | | | | | 340,900 |
| Otras Cuentas por Cobrar | 29,800 | | | | | 29,800 |
| Existencias | 760,500 | | | | | 760,500 |
| Activos no ctes mantenidos para venta | | 1 | 800,000 | | | 800,000 |
| Gastos Pagados por Anticipado | 1,200,000 | | | 2 | 250,000 | 870,000 |
| | | | | 5 | 80,000 | |
| **TOTAL ACTIVO CORRIENTE** | **3,913,320** | | | | | **4,383,320** |
| | | | | | | |
| **ACTIVO NO CORRIENTE** | | | | | | |
| Inversiones mobiliarias | 900,000 | | | | | 900,000 |
| Inmuebles, Maquinaria y Equipo (neto de depreciación acumulada) | 3,650,600 | 1 | 360,000 | 1 | 1,160,000 | 3,158,600 |
| | | 4 | 28,000 | | | |
| | | 5 | 80,000 | | | |
| | | 8 | 200,000 | | | |
| Activos Intangibles (neto de amortización acumulada) | 435,000 | 3 | 26,000 | 3 | 160,000 | 301,000 |
| Impuesto a la Renta y Participaciones Diferidos Activo | 230,800 | | | | | 230,800 |
| Otros Activos | 40,750 | | | | | 40,750 |
| **TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE** | **5,257,150** | | | | | **4,631,150** |
| | | | | | | |
| **TOTAL ACTIVO** | **9,170,470** | | | | | **9,014,470** |
| | | | | | | |
| **PASIVO Y PATRIMONIO** | | | | | | |
| | | | | | | |
| **PASIVO CORRIENTE** | | | | | | |
| Sobregiros y Pagarés Bancarios | 346,700 | | | | | 346,700 |
| Cuentas por Pagar Comerciales | 1,894,000 | | | | | 1,894,000 |
| Cuentas por Pagar a Vinculadas | 287,000 | | | | | 287,000 |
| Otras Cuentas por Pagar | 328,800 | 6 | 76,000 | | | 252,800 |
| Provisiones | 110,000 | | | 7 | 100,000 | 410,000 |
| | | | | 8 | 200,000 | |
| Pérdidas futuras | 800,000 | 9 | 800,000 | | | - |
| **TOTAL PASIVO CORRIENTE** | **3,766,500** | | | | | **3,190,500** |
| | | | | | | |
| **PASIVO NO CORRIENTE** | | | | | | |
| Ingresos Diferidos | 890,000 | | | | | 890,000 |
| Impuesto a la Renta y Participaciones Diferidos Pasivo | 63,970 | | | | | 63,970 |
| **TOTAL PASIVO NO CORRIENTE** | **953,970** | | | | | **953,970** |
| | | | | | | |
| **TOTAL PASIVO** | **4,720,470** | | | | | **4,144,470** |
| | | | | | | |
| **PATRIMONIO NETO** | | | | | | |
| Capital | 1,300,000 | | | | | 1,300,000 |
| Capital Adicional | 600,000 | | | | | 600,000 |
| Acciones de Inversión | | | | | | - |

| DETALLE | ESF SEGÚN PCGA ANTERIORES | AJUSTES / RECLASIFICACIONES | | | | ESF SEGÚN NIIF |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | DEBE | | HABER | | |
| Excedentes de Revaluación | 750,000 | | | | | 750,000 |
| Reservas Legales | 700,000 | | | | | 700,000 |
| Otras Reservas | 120,000 | | | | | 120,000 |
| Resultados Acumulados | 980,000 | 2 | 250,000 | 4 | 28,000 | 1'400,000 |
| | | 3 | 134,000 | 6 | 76,000 | |
| | | 7 | 100,000 | 9 | 800,000 | |
| | | | | | | |
| **TOTAL PATRIMONIO NETO** | **4,450,000** | | | | | **4,870,000** |
| | | | | | | |
| **TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO** | **9,170,470** | | **2,854,000** | | **2,854,000** | **9,014,470** |

**"QUÍMICA PERUANA" S.A.C.**
**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA A LA FECHA DE TRANSICIÓN A NIIF**
**AL 1 DE ENERO DE 2014**
**(EN NUEVOS SOLES)**

| | IMPORTES | | IMPORTES |
|---|---|---|---|
| **ACTIVO** | | **PASIVO Y PATRIMONIO** | |
| | | | |
| **ACTIVO CORRIENTE** | | **PASIVO CORRIENTE** | |
| Efectivo y equivalentes de efectivo | 143,112 | Sobregiros y Pagarés Bancarios | 346,700 |
| Valores Negociables | 200,000 | Cuentas por Pagar Comerciales | 1,894,000 |
| Cuentas por Cobrar Comerciales | 1,239,008 | Cuentas por Pagar a Vinculadas | 287,000 |
| Cuentas por Cobrar a Vinculadas | 340,900 | Otras Cuentas por Pagar | 252,800 |
| Otras Cuentas por Cobrar | 29,800 | Provisiones | 410,000 |
| Existencias | 760,500 | Pérdidas futuras | - |
| Activos no ctes mantenidos para la venta | 800,000 | | |
| Gastos Pagados por Anticipado | 870,000 | **TOTAL PASIVO CORRIENTE** | **3,190,500** |
| **TOTAL ACTIVO CORRIENTE** | **4,383,320** | | |
| | | **PASIVO NO CORRIENTE** | |
| **ACTIVO NO CORRIENTE** | | Ingresos Diferidos | 890,000 |
| Inversiones mobiliarias | 900,000 | Impuesto a la Renta y Participaciones Diferidos Pasivo | 63,970 |
| Inmuebles, Maquinaria y Equipo (neto de depreciación acumulada) | 3,158,600 | **TOTAL PASIVO NO CORRIENTE** | **953,970** |
| Activos Intangibles (neto de amortización acumulada) | 301,000 | | |
| Impuesto a la Renta y Participaciones Diferidos Activo | 230,800 | **TOTAL PASIVO** | **4,144,470** |
| Otros Activos | 40,750 | | |
| **TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE** | **4,631,150** | **PATRIMONIO NETO** | |
| | | Capital | 1,300,000 |
| | | Capital Adicional | 600,000 |
| | | Acciones de Inversión | - |
| | | Excedentes de Revaluación | 750,000 |
| | | Reservas Legales | 700,000 |
| | | Otras Reservas | 120,000 |
| | | Resultados Acumulados | 1,400,000 |
| | | **TOTAL PATRIMONIO NETO** | **4,870,000** |
| | | | |
| **TOTAL ACTIVO** | **9,014,470** | **TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO** | **9,014,470** |

# Obligación de presentar Estados Financieros bajo NIIF

## 1. CUESTIONES PREVIAS

Como sabemos, hasta el ejercicio 2011, sólo las entidades que se encontraban bajo la supervisión y control de la CONASEV (ahora Superintendencia Nacional del Mercado de Valores – SMV), estaban obligadas a presentar Estados Financieros auditados a esta entidad.

No obstante, desde el ejercicio 2012 y al amparo del artículo 5º[1] de la Ley Nº 29720[2], las entidades cuyos ingresos o activos totales superaran determinados montos, también tienen esta obligación, para lo cual deben regirse por la Resolución SMV Nº 011-2012-SMV/01, norma que entre otros estableció un proceso de implementación gradual de esta obligación, el cual terminaría con el cumplimiento cabal en el ejercicio 2014. No obstante, el 21 de Diciembre de 2014, se publicó la Resolución SMV Nº 028-2014-SMV/01 la cual amplia este proceso de implementación gradual hasta el ejercicio 2016[3].

En ese sentido, considerando este nuevo panorama, en el presente informe creemos oportuno analizar los efectos de esta prórroga, verificando a quiénes afecta.

## 2. ¿QUIÉNES ESTÁN OBLIGADOS A PRESENTAR INFORMACIÓN FINANCIERA A LA SMV?

Tal como se ha señalado en las cuestiones previas, hasta el ejercicio 2011 sólo un grupo reducido de entidades estaban obligadas a remitir información financiera auditada a la CONASEV (hoy, SMV). Sin embargo, esta situación cambió sustantivamente con el artículo 5º de la Ley Nº 29720[4], dispositivo que estableció que a partir del ejercicio 2012 las sociedades o entidades (en adelante, las Entidades) que hubieren obtenido ingresos anuales por venta de bienes o prestación de servicios, o cuyos activos totales sean

[1] De acuerdo a este artículo, las sociedades o entidades distintas a las que se encuentran bajo la supervisión de la Superintendencia del Mercado de Valores (SMV), cuyos ingresos anuales por venta de bienes o prestación de servicios o sus activos totales sean iguales o excedan a tres mil unidades impositivas tributarias (UIT), deben presentar a dicha entidad sus estados financieros auditados por sociedades de auditoría habilitadas por un colegio de contadores públicos en el Perú, conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y sujetándose a las disposiciones y plazos que determine la SMV.

[2] Ley Nº 29720 publicada en el Diario Oficial El Peruano el 25 de Junio de 2011.

[3] Con ello, muchos sujetos que por el ejercicio 2014 iban a presentar información financiera auditada, ya no tendrán esa obligación.

[4] Este artículo ha sido reglamentado con la Resolución SMV N° 011-2012-SMV/01.

iguales o excedan a tres mil (3,000) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) distintas de las que participan en el mercado de valores, mercado de productos y sistema de fondos colectivos, también se encuentran obligadas a preparar sus estados financieros conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), vigentes internacionalmente, que emita el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad o International Accounting Standards Board (IASB), y a auditarlos por una sociedad de auditoría habilitada por un Colegio de Contadores Públicos en el Perú.

**IMPORTANTE**

*De acuerdo al artículo 1º de la Resolución SMV Nº 011-2012-SMV/01 la obligación de presentar Estados Financieros auditados no se aplica a:*

- *Personas que adopten alguna de las formas societarias distintas a las previstas en la Ley General de Sociedades, Ley Nº 26887.*
- *Otras que determine el Superintendente del Mercado de Valores.*

## 3. IMPLEMENTACIÓN GRADUAL

No obstante los límites señalados en el punto anterior, la Resolución SMV Nº 011-2012-SMV/01 ha establecido (creemos acertadamente) una implementación gradual de esta obligación, incrementando los montos referenciales, hasta su total cumplimiento en el 2014; con ello se esperaba que los sujetos obligados tuvieran tiempo suficiente para adecuarse (sobre todo en cuanto al cumplimiento de las NIIF).

No obstante, este proceso ha sido variado por la Resolución SMV Nº 028-2014-SMV/01, la cual ha "*estirado*" este proceso de implementación gradual hasta el ejercicio 2016, período en el que todas las entidades que tengan ingresos anuales por venta de bienes o prestación de servicios, o cuyos activos totales sean iguales o excedan a tres mil (3,000) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) distintas de las que participan en el mercado de valores, mercado de productos y sistema de fondos colectivos, estarán obligadas a presentar información financiera auditada.

Siendo esto así, en la actualidad la primera presentación a la SMV de la información financiera auditada, se realizará de acuerdo al siguiente cronograma.

### a) Sujetos obligados por el Ejercicio 2012

Tratándose del ejercicio 2012, sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre de este ejercicio superen las treinta mil (30,000) UIT, debían presentar su información financiera auditada del ejercicio que culmina el 31 de diciembre de 2012.

En estos casos, la información financiera correspondiente al ejercicio que culmina el 31 de diciembre de 2012 debe incluir la información comparativa del ejercicio 2011.

**b) Sujetos obligados por el Ejercicio 2013**

Tratándose del ejercicio 2013, sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre de este ejercicio sean iguales o superiores a quince mil (15,000) UIT y que no hayan presentado su información según el punto anterior, deberán presentar su información financiera auditada correspondiente al ejercicio que culmina el 31 de diciembre de 2013. Al igual que el supuesto anterior, la información financiera que se presente debe incluir la información comparativa del ejercicio 2012.

**c) Sujetos obligados por el Ejercicio 2014**

A partir del ejercicio 2014, sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2014 sean iguales o superiores a diez mil (10 000) UIT y que no hayan presentado su información según los puntos anteriores, deberán presentar su información financiera auditada correspondiente al ejercicio que culmina el 31 de diciembre de 2014. En estos casos, la información financiera que se presente debe incluir la información comparativa del ejercicio 2013.

**d) Sujetos obligados por el Ejercicio 2015**

A partir del ejercicio 2015, las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2015 sean iguales o superiores a cinco mil (5 000) UIT y que no hayan presentado su información según los puntos anteriores, deberán presentar su información financiera auditada correspondiente al ejercicio que culmina el 31 de diciembre de 2015. De ser así, la información financiera que se presente debe incluir la información comparativa del ejercicio 2014.

**e) Sujetos obligados por el Ejercicio 2016**

Finalmente a partir del ejercicio 2016 será de pleno cumplimiento lo señalado por el artículo 5º de la Ley Nº 29720. Esto significa que recién a partir del ejercicio 2016 las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2016 sean iguales o superiores a tres mil (3 000) UIT y que no hayan presentado su información según alguno de los puntos anteriores, deberán presentar su información financiera auditada correspondiente al ejercicio que culmina el 31 de diciembre de 2016. De ser así, la

información financiera que se presente debe incluir la información comparativa del ejercicio 2015.

## 4. IMPLEMENTACIÓN GRADUAL DE LAS NIIF QUE EMITA EL IASB

Además de lo señalado en el punto 3 anterior, la Resolución SMV Nº 011-2012-SMV/01 también ha diferido la aplicación plena de las NIIF vigentes internacionalmente, sustituyéndolas por las NIIF oficializadas en el Perú por el Consejo Normativo de Contabilidad, de ser el caso.

Así, según la referida norma, la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) vigentes internacionalmente, que emita el IASB, será exigible de acuerdo a lo siguiente:

a) Para las Entidades obligadas a presentar la información financiera auditada desde el ejercicio 2012, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2013.

b) Para las Entidades obligadas a presentar la información financiera auditada desde el ejercicio 2013, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2014.

c) Para las Entidades obligadas a presentar la información financiera auditada desde el ejercicio 2014, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2015.

d) Para las Entidades obligadas a presentar la información financiera auditada desde el ejercicio 2015, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2016.

e) Para las Entidades obligadas a presentar la información financiera auditada desde el ejercicio 2016, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2017.

Es importante precisar que en estos casos, los estados financieros correspondientes a ejercicios económicos anteriores podrán elaborarse conforme a:

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), oficializadas en el Perú por el Consejo Normativo de Contabilidad, o por,

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) vigentes internacionalmente que emita el IASB.

| PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN GRADUAL – PRESENTACIÓN DE EEFF A LA SMV | | |
|---|---|---|
| **EJERCICIOS** | **SUJETOS OBLIGADOS** | **IMPLEMENTACIÓN GRADUAL DE LAS NIIF QUE EMITA EL IASB** |
| **2012** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2012 superen las 30 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2013 |
| **2013** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre de este ejercicio sean iguales o superiores a 15 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2014 |
| **2014** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2014 sean iguales o superiores a 10 000 UIT | Para estos efectos, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2015 |
| **2015** | Sólo las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2015 sean iguales o superiores a 5 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2016 |
| **2016** | Todas las Entidades cuyos ingresos por ventas o prestación de servicios o con activos totales que al cierre del ejercicio 2016 sean iguales o superiores a 3 000 UIT | En este caso, la obligación de observar las NIIF vigentes internacionalmente, que emita el IASB resulta de aplicación a partir del ejercicio económico 2017 |

## 5. ¿CÓMO SE CALCULA EL MONTO MÍNIMO?

El cálculo del importe total de ingresos anuales por venta de bienes o prestación de servicios, así como de los activos totales, se realizará con la información existente al 31 de diciembre de cada año, a los fines de determinar si debe presentar estados financieros correspondientes a dicho ejercicio.

Para estos efectos, la UIT aplicable para tal efecto será la vigente al 1 de enero del año siguiente del cierre del respectivo ejercicio económico.

***EJEMPLO:***

Si la empresa “A” desea saber si se encuentra dentro de los límites establecidos en el artículo 5º de la Ley Nº 29720 para el año 2014, deberá

verificar la UIT que estará vigente a partir del 1 de enero del 2015 y contando con dicho dato, deberá proceder a calcular si el importe de ingresos anuales por venta de bienes o prestación de servicios, o sus activos totales, con la información existente hasta el 31 de diciembre del año 2014, son iguales o superan las 10 000 UIT. De ser así, para el 2014 solo las entidades cuyos activos totales o ingresos por ventas o servicios superen S/. 38'500,000 estarán obligadas a presentar la información financiera a la SMV.

**IMPORTANTE**

*En el caso de las Entidades cuyos estados financieros se expresen en moneda distinta al Nuevo Sol, los importes de ventas o activos serán los que resulten de convertir a Nuevos Soles la respectiva moneda, aplicando el tipo de cambio contable disponible y publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones al cierre del ejercicio al que corresponden dichos estados financieros. En caso no exista tipo de cambio para ese día, se tomará en cuenta el último tipo de cambio contable publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones.*

## 6. ¿CUÁL ES LA INFORMACIÓN QUE DEBE ENVIARSE A LA SMV?

Las Entidades obligadas deben presentar a la SMV la información que se detalla a continuación, correspondiente al periodo o ejercicio económico en que se genera tal obligación:

- Estado de situación financiera
- Estado del resultado del período y otro resultado integral
- Estado de flujos de efectivo
- Estado de cambios en el patrimonio; y,
- Dictamen de la sociedad de auditoría

Cabe precisar que los Estados Financieros que se presenten deben incluir la información comparativa con el ejercicio anterior. Además de esto, las Entidades podrán remitir voluntariamente a la SMV las Notas a los Estados Financieros, en cuyo caso las mismas conjuntamente con los Estados Financieros antes mencionados serán de acceso al público.

Para los fines del cumplimiento de esta obligación, se presume de pleno derecho que los Estados Financieros presentados han sido aprobados por el órgano societario correspondiente de la Entidad remitente, y que han sido elaborados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que emita el IASB y que se encuentren vigentes.

## 7. ¿CUÁLES SON LOS BENEFICIOS DE PRESENTAR INFORMACIÓN FINANCIERA AUDITADA?

La exigencia a las principales empresas del país de presentar sus estados financieros elaborados observando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) propicia que éstas tengan normas contables de alta calidad, confiables, transparentes y comparables, facilitando con ello la toma de decisiones por parte de los diversos agentes económicos.

Dicho de otro modo, al establecerse la obligación de adoptar y aplicar adecuados principios contables y de auditoría en un país y disponer su acceso, se pone en relieve la importancia que dicha información cumple en el desarrollo de la economía de un país, permitiendo que los diversos proveedores de fondos, entre los cuales se encuentran los bancos, accionistas, obligacionistas, proveedores u otros acreedores, accedan a información relevante para la toma de sus decisiones, contribuyendo así a una mejor asignación de recursos en la economía.

Por consiguiente, si dichos proveedores de fondos tuviesen únicamente información parcial sobre los potenciales prestatarios y sus proyectos de inversión, ello podría generar una selección adversa en el mercado de crédito, en vista de que, en ese supuesto, la asimetría en la información acerca de la calidad y el riesgo de la amortización de un proyecto, que poseen prestatarios y prestamistas, podría ocasionar que los tipos de interés no equilibren el mercado; y ello a su vez, generar un racionamiento del crédito y el equilibrio a mayor precio y con menor disponibilidad de crédito.

En ese sentido, entre los beneficios que se derivan de hacer pública la información financiera de las empresas de mayor contribución al producto nacional del país, se encuentran los siguientes:

- Se permitirá a los proveedores de fondos o recursos financieros de estas empresas –accionistas, acreedores, entre otros– contar con información confiable respecto de su desempeño económico - financiero, lo cual llevará a una mejor toma de decisiones y a una asignación más eficiente de recursos en la economía.
- En el caso de acreedores, como los bancos u otras instituciones financieras, esta información financiera permitirá complementar y validar los registros de datos que actualmente manejan (p.e. centrales de riesgo), reduciendo la posibilidad de evaluar incorrectamente los riesgos crediticios y, por tanto, minimizando también la posibilidad de una exposición indebida que podría terminar afectando el riesgo sistémico del mercado.

- Los hacedores de política económica contarán con información confiable respecto de las empresas de mayor envergadura en la economía, lo cual les permitirá evaluar con un mayor grado de certeza los resultados de las políticas implementadas.

## 8. FORMATOS Y CONDICIONES PARA LA PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN

La información financiera deberá ser remitida a la SMV únicamente en los formatos para la presentación de esta información que se encuentren en el Portal del Mercado de Valores de la SMV (www.smv.gob.pe). Asimismo, la Entidad deberá consignar el nombre y la matrícula del responsable de la elaboración de los estados financieros y de la sociedad de auditoría.

Para acceder al aplicativo de envío de la información se deberá emplear la clave del Sistema de Operaciones en Línea - Clave SOL que la Entidad tiene asignada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. Para estos fines, se presume de pleno derecho que el empleo de la clave del Sistema de Operaciones en Línea - Clave SOL y el envío de la información financiera a través del Portal de la SMV tiene la autorización de la Entidad.

La información se considerará presentada cuando se envíe de acuerdo a la forma y medio establecidos. Una vez remitida la información, la Entidad recibirá un cargo electrónico con firma digital, donde se consignará la fecha y hora de recepción.

## 9. PLAZO PARA EL ENVÍO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

La información financiera correspondiente a un ejercicio económico, debe presentarse a la SMV dentro del plazo comprendido entre el 01 al 30 de junio del siguiente ejercicio económico. Para tal efecto, la SMV establecerá y publicará en el Portal del Mercado de Valores, el cronograma para la presentación de dicha información, en el cual se fijarán fechas límites de entrega.

Cabe mencionar que mediante Resolución de Superintendencia Adjunta SMV Nº 014-2015-SMV/11[5] la SMV ha dispuesto el siguiente cronograma para la presentación de los EEFF correspondientes al ejercicio 2014:

[5] Publicada en el Diario Oficial El Peruano el 28 de Enero de 2015.

| CRONOGRAMA PRESENTACIÓN DE EEFF AUDITADOS ANUALES AL 31-12-14 DE ENTIDADES NO SUPERVISADAS POR LA SMV ARTÍCULO 5 DE LA LEY Nº 29720 | | |
|---|---|---|
| **MONTO DE INGRESOS ANUALES O ACTIVOS TOTALES** | **FECHA DE PRESENTACIÓN** | **FECHA LÍMITE DE PRESENTACIÓN** |
| Mayores o iguales a S/. 38.5 millones y menores o iguales a S/. 56 millones | Desde el 01 al 05 de junio de 2015[6] | 05-06-15 |
| Mayores a S/. 56 millones y menores o iguales a S/. 100 millones | Desde el 08 al 12 de junio de 2015 | 12-06-15 |
| Mayores a S/. 100 millones y menores o iguales a S/. 226 millones | Desde el 15 al 19 de junio de 2015 | 19-06-15 |
| Mayores a S/. 226 millones | Desde el 22 al 30 de junio de 2015 | 30-06-15 |

**IMPORTANTE**

*El cumplimiento de la obligación en análisis no genera obligación de pago de tasa o contribución alguna a la SMV por parte de la Entidad.*

## 10. SANCIÓN EN CASO SE DETECTE INCUMPLIMIENTO EN LA PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Las Entidades que se encuentren obligadas, y que no presenten oportunamente su información financiera, serán pasibles de sanción por la SMV, con amonestación o multa no menor de una (1) ni mayor de veinticinco (25) UIT, aplicada con criterio de razonabilidad y proporcionalidad.

Para estos efectos, el Superintendente Adjunto de Supervisión de Conductas de Mercados, actuará como única instancia administrativa. Contra la decisión de sanción que adopte el referido Superintendente, cabe únicamente la interposición de recurso de reconsideración.

En ese marco, las sanciones que se impondrán a las Entidades por no presentar oportunamente su información financiera serán las siguientes:

| PLAZO DE REGULARIZACIÓN | SANCIÓN |
|---|---|
| Si dicha información es presentada dentro del mes siguiente a la fecha de vencimiento de presentación | La Entidad será sancionada con amonestación o multa no menor de una (1) ni mayor de seis (6) UIT |
| En caso de presentar dicha información en un plazo mayor al mes siguiente a la fecha de vencimiento de presentación | La Entidad estará sujeta a una sanción no menor de seis (6) ni mayor de veinticinco (25) UIT. |

[6] En este plazo también deben presentar sus EEFF auditados anuales al 31/12/14, las entidades que sean subsidiarias de empresas con valores inscritos en el Registro Público del Mercados de Valores de la SMV que presenten ingresos anuales o activos totales mayores a S/. 11.55 millones.

Al imponerse la sanción se tendrán en consideración los criterios establecidos en el numeral 3 del artículo 230º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, los atenuantes de responsabilidad establecidos en el artículo 236º-A de la referida norma, y los “Criterios Aplicables al Procedimiento Administrativo Sancionador por incumplimiento de normas que regulan la remisión periódica o eventual de información a la SMV”, en lo que no se oponga a las presentes normas.

Igualmente, se considerará infracción por parte de la Entidad, el hecho de suministrar la información financiera de manera incompleta o sin observar los formatos y condiciones establecidos, así como las especificaciones técnicas que pueda establecer la SMV mediante publicación en el Portal del Mercado de Valores. En este caso, para la aplicación de la respetiva sanción, se observarán las reglas mencionadas en los párrafos precedentes, teniendo en cuenta adicionalmente la circunstancia de haber presentado la información financiera.

La UIT aplicable para efecto de la determinación de la multa será la vigente en la fecha en que se cometió la infracción.

## 11. DECLARACIÓN JURADA EN CASO DE EXENCIÓN POR BAJAR LOS LÍMITES

En el caso que una entidad tenga al cierre de un ejercicio económico, activos e ingresos por ventas o prestación de servicios por montos inferiores a las tres mil (3 000) UIT, y siempre que el ejercicio económico anterior, hubiese estado obligada a presentar sus Estados Financieros auditados, deberá presentar a la SMV, una declaración jurada suscrita por el representante legal de la Entidad, indicando esa situación.

La declaración jurada observará lo establecido a las formas y condiciones determinadas para su presentación, así como el plazo regulado para el envío de la información financiera y será presentada de manera gratuita mientras la situación de no obligatoriedad subsista, hasta por tres ejercicios consecutivos.

Si en un ejercicio posterior la entidad se encuentra incursa en la obligación de presentar nuevamente la información financiera a la SMV, deberá presentar su información financiera en la forma y plazos establecidos de manera regular.

## 12. CONSIDERACIONES SOBRE EL ACCESO A LA INFORMACIÓN FINANCIERA

Como hemos indicado anteriormente, la información que las entidades presenten a la SMV es de acceso público, por lo cual, para poder obtener la información, se debe presentar una solicitud dirigida a la SMV, con identificación del solicitante y previo pago por concepto de obtención de la información solicitada.

Los referidos estados financieros serán entregados por la SMV en un plazo no mayor de siete (7) días hábiles, plazo que se podrá prorrogar excepcionalmente por cinco (05) días hábiles adicionales.

## 13. UNA EMPRESA NO OBLIGADA ¿PUEDE PRESENTAR INFORMACIÓN DE MANERA VOLUNTARIA A LA SMV?

Las Entidades a las que no les son de aplicación las normas señaladas, es decir que no están en la obligación de presentar sus estados financieros auditados a la SMV, podrán voluntariamente presentar su información financiera, en cuyo caso deberán sujetarse a las disposiciones establecidas en las normas antes indicadas.

# NIIF 1 "Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera"

## NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA 1 ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

### ❑ OBJETIVO

1 El objetivo de esta NIIF es asegurar que los *primeros estados financieros conforme a las NIIF* de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

(a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos en que se presenten;

(b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)*; y

(c) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

### ❑ ALCANCE

2 Una entidad aplicará esta NIIF en:

(a) sus primeros estados financieros conforme a las NIIF; y

(b) en cada informe financiero intermedio que, en su caso, presente de acuerdo con la NIC 34 *Información Financiera Intermedia* relativos a una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF.

3 Los primeros estados financieros conforme a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF, mediante una declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales estados financieros, del cumplimiento con las NIIF. Los estados financieros conforme a las NIIF son los primeros estados financieros de una entidad según las NIIF si, por ejemplo, la misma:

(a) presentó sus estados financieros previos más recientes:

(i) según requerimientos nacionales que no son coherentes en todos los aspectos con las NIIF;

(ii) de conformidad con las NIIF en todos los aspectos, salvo que tales estados financieros no hayan contenido una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF;

(iii) con una declaración explícita de cumplimiento con algunas NIIF, pero no con todas;

(iv) según requerimientos nacionales que no son coherentes con las NIIF, pero aplicando algunas NIIF individuales para contabilizar partidas para las que no existe normativa nacional; o

(v) según requerimientos nacionales, aportando una conciliación de algunos importes con los mismos determinados según las NIIF;

(b) preparó los estados financieros conforme a las NIIF únicamente para uso interno, sin ponerlos a disposición de los propietarios de la entidad o de otros usuarios externos;

(c) preparó un paquete de información de acuerdo con las NIIF, para su empleo en la consolidación, sin haber preparado un juego completo de estados financieros, según se define en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007); o

(d) no presentó estados financieros en periodos anteriores.

4 Esta NIIF se aplicará cuando una entidad adopta por primera vez las NIIF. No será de aplicación cuando, por ejemplo, una entidad:

(a) abandona la presentación de los estados financieros según los requerimientos nacionales, si los ha presentado anteriormente junto con otro conjunto de estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF;

(b) presentó en el año precedente estados financieros según requerimientos nacionales, y tales estados financieros contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF; o

(c) presentó en el año precedente estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF, incluso si los auditores expresaron su opinión con salvedades en el informe de auditoría sobre tales estados financieros.

4A Sin perjuicio de los requerimientos de los párrafos 2 y 3, una entidad que ha aplicado las NIIF en un periodo anterior sobre el que se informa, pero cuyos estados financieros anuales más recientes no contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF, debe o bien aplicar esta NIIF, o bien aplicar las NIIF retroactivamente de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*, como si la entidad nunca hubiera dejado de aplicar dichas NIIF.

4B Cuando una entidad opta por no aplicar esta NIIF de acuerdo con el párrafo 4A, aplicará, no obstante, los requerimientos sobre información a revelar de los párrafos 23A y 23B de la NIIF 1, además de los requerimientos sobre información a revelar de la NIC 8.

5 Esta NIIF no afectará a los cambios en las políticas contables hechos por una entidad que ya hubiera adoptado las NIIF. Tales cambios son objeto de:

(a) requerimientos relativos a cambios en políticas contables, contenidos en la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*; y

(b) disposiciones de transición específicas contenidas en otras NIIF.

## ❑ RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

### ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA CONFORME A LAS NIIF

6 Una entidad elaborará y presentará un *estado de situación financiera de conforme a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF*. Éste es el punto de partida para la contabilización según las NIIF.

### POLÍTICAS CONTABLES

**7 Una entidad usará las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Estas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final del *primer periodo sobre el que informe según las NIIF*, excepto por lo especificado en los párrafos 13 a 19 y en los Apéndices B a E.**

8 Una entidad no aplicará versiones diferentes de las NIIF que estuvieran vigentes en fechas anteriores. Una entidad podrá aplicar una nueva NIIF que todavía no sea obligatoria, siempre que en la misma se permita la aplicación anticipada.

| Ejemplo: Aplicación uniforme de la última versión de las NIIF |
|---|
| **Antecedentes**<br>El final del primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF de la entidad A es el 31 de diciembre de 20X5. La entidad A decide presentar información comparativa de tales estados financieros para un solo año (véase el párrafo 21). Por tanto, su fecha de transición a las NIIF es el comienzo de su actividad el 1 de enero de 20X4 (o, de forma alternativa, el cierre de su actividad el 31 de diciembre de 20X3). La entidad A presentó estados financieros anuales, conforme a sus PCGA *anteriores*, el 31 de diciembre de cada año, incluyendo el 31 de diciembre de 20X4. |
| **Ejemplo: Aplicación uniforme de la última versión de las NIIF** |
| **Aplicación de los requerimientos**<br>La entidad A estará obligada a aplicar las NIIF que tengan vigencia para periodos que terminen el 31 de diciembre de 20X5 al:<br>(a) elaborar y presentar su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF el 1 de enero de 20X4; y |

(b) elaborar y presentar su estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X5 (incluyendo los importes comparativos para 20X4), su estado del resultado integral, su estado de cambios en el patrimonio y su estado de flujos de efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 20X5 (incluyendo los importes comparativos para 20X4) así como la información a revelar (incluyendo información comparativa para 20X4).

Si una nueva NIIF aún no fuese obligatoria, pero admitiese su aplicación anticipada, se permitirá a la entidad A, sin que tenga obligación de hacerlo, que aplique ese NIIF en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF.

9 Las disposiciones de transición contenidas en otras NIIF se aplicarán a los cambios en las políticas contables que realice una entidad que ya esté usando las NIIF; pero no serán de aplicación en la transición a las NIIF de una *entidad que las adopta por primera vez*, salvo por lo especificado en los Apéndices B a E.

10 Excepto por lo señalado en los párrafos 13 a 19 y en los Apéndices B a E, una entidad deberá, en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF:

(a) reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF;

(b) no reconocer partidas como activos o pasivos si las NIIF no lo permiten;

(c) reclasificar partidas reconocidas según los PCGA anteriores como un tipo de activo, pasivo o componente del patrimonio, pero que conforme a las NIIF son un tipo diferente de activo, pasivo o componente del patrimonio; y

(d) aplicar las NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

11 Las políticas contables que una entidad utilice en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha conforme a sus PCGA anteriores. Los ajustes resultantes surgen de sucesos y transacciones anteriores a la fecha de transición a las NIIF. Por tanto, una entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a las NIIF, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio).

12 Esta NIIF establece dos categorías de excepciones al principio de que el estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF de una entidad habrá de cumplir con todas las NIIF:

(a) Los párrafos 14 a 17 y el Apéndice B prohíben la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF.

(b) Los Apéndices C a E conceden exenciones para ciertos requerimientos contenidos en otras NIIF.

## EXCEPCIONES A LA APLICACIÓN RETROACTIVA DE OTRAS NIIF

13 Esta NIIF prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF. Estas excepciones están contenidas en los párrafos 14 a 17 y en el Apéndice B.

### Estimaciones

**14 Las estimaciones de una entidad realizadas según las NIIF, en la fecha de transición, serán coherentes con las estimaciones hechas para la misma fecha según los PCGA anteriores (después de realizar los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables), a menos que exista evidencia objetiva de que estas estimaciones fueron erróneas.**

15 Después de la fecha de transición a las NIIF una entidad puede recibir información relativa a estimaciones hechas según los PCGA anteriores. De acuerdo con el párrafo 14, una entidad tratará la recepción de esa información de la misma forma que los hechos posteriores al periodo sobre el que se informa que no implican ajustes según la NIC 10 H*echos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa*. Por ejemplo, supongamos que la fecha de transición a las NIIF de una entidad es el 1 de enero de 20X4, y que la nueva información, recibida el 15 de julio de 20X4, exige la revisión de una estimación realizada según los PCGA anteriores que se aplicaban el 31 de diciembre de 20X3. La entidad no reflejará esta nueva información en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF (a menos que dichas estimaciones precisaran de ajustes para reflejar diferencias en políticas contables, o hubiera evidencia objetiva de que contenían errores). En lugar de ello, la entidad reflejará esa nueva información en el resultado del periodo (o, si fuese apropiado, en otro resultado integral) para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X4.

16 Una entidad puede tener que realizar estimaciones conforme a las NIIF, en la fecha de transición, que no fueran requeridas en esa fecha según los PCGA anteriores. Para lograr congruencia con la NIC 10, dichas estimaciones hechas según las NIIF reflejarán las condiciones existentes en la fecha de transición a dichas NIIF. En particular, las estimaciones realizadas en la fecha de transición a las NIIF, relativas a precios de mercado, tasas de interés o tasas de cambio, reflejarán las condiciones de mercado en esa fecha.

17 Los párrafos 14 a 16 se aplicarán al estado de situación financiera de apertura según las NIIF. También se aplicarán a los periodos comparativos presentados en los primeros estados financieros según las NIIF, en cuyo caso las referencias a la fecha de transición a las NIIF se reemplazarán por referencias relativas al final del periodo comparativo correspondiente.

## EXENCIONES PROCEDENTES DE OTRAS NIIF

18 Una entidad podrá elegir utilizar una o más de las exenciones contenidas en los Apéndices C a E. Una entidad no aplicará estas exenciones por analogía a otras partidas.

19 [Eliminado]

## ❑ PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR

20 Esta NIIF no contiene exenciones a los requerimientos de presentación e información a revelar de otras NIIF.

## INFORMACIÓN COMPARATIVA

21 Los primeros estados financieros de una entidad que se presenten conforme a las NIIF incluirán al menos tres estados de situación financiera, dos estados del resultado y otro resultado integral del periodo, dos estados del resultado del periodo separados (si se presentan), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio y las notas relacionadas, incluyendo información comparativa para todos los estados presentados.

### Información comparativa no preparada conforme a las NIIF y resúmenes de datos históricos

22 Algunas entidades presentan resúmenes históricos de datos seleccionados, para periodos anteriores a aquél en el cual presentan información comparativa completa según las NIIF. Esta NIIF no requiere que estos resúmenes cumplan con los requisitos de reconocimiento y medición de las NIIF. Además, algunas entidades presentan información comparativa conforme a los PCGA anteriores, así como la información comparativa requerida por la NIC 1. En los estados financieros que contengan un resumen de datos históricos o información comparativa conforme a los PCGA anteriores, la entidad:

(a) identificará de forma destacada la información elaborada según PCGA anteriores como no preparada conforme a las NIIF; y

(b) revelará la naturaleza de los principales ajustes que habría que practicar para cumplir con las NIIF. La entidad no necesitará cuantificar dichos ajustes.

## EXPLICACIÓN DE LA TRANSICIÓN A LAS NIIF

**23 Una entidad explicará cómo la transición de los PCGA anteriores a las NIIF ha afectado a su situación financiera, resultados y flujos de efectivo previamente informados.**

23A Una entidad que haya aplicado las NIIF en un periodo anterior, tal como se describe en el párrafo 4A, revelará:

(a) la razón por la que dejó de aplicar las NIIF; y

(b) la razón por la que reanuda su aplicación.

23B Cuando una entidad, de acuerdo con el párrafo 4A, opte por no aplicar la NIIF 1, explicará las razones para elegir la aplicación de las NIIF como si nunca hubiera dejado de emplearlas.

**Conciliaciones**

24 Para cumplir con el párrafo 23, los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad incluirán:

(a) conciliaciones de su patrimonio, según los PCGA anteriores, con el que resulte de aplicar las NIIF para cada una de las siguientes fechas:

(i) la fecha de transición a las NIIF; y

(ii) el final del último periodo incluido en los estados financieros anuales más recientes que la entidad haya presentado aplicando los PCGA anteriores.

(b) una conciliación de su resultado integral total según las NIIF para el último periodo en los estados financieros anuales más recientes de la entidad. El punto de partida para dicha conciliación será el resultado integral total según PCGA anteriores para el mismo periodo o, si una entidad no lo presenta, el resultado según PCGA anteriores.

(c) si la entidad procedió a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al preparar su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF, la información a revelar que habría sido requerida, según la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*, si la entidad hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las reversiones correspondientes, en el periodo que comenzó con la fecha de transición a las NIIF.

25 Las conciliaciones requeridas por los apartados (a) y (b) del párrafo 24 deberán dar suficiente detalle como para permitir a los usuarios comprender los ajustes significativos realizados en el estado de situación financiera y en el estado del resultado integral. Si la entidad presentó un estado de flujos de efectivo según sus PCGA anteriores, explicará también los ajustes significativos al mismo.

26 Si una entidad tuviese conocimiento de errores contenidos en la información elaborada conforme a los PCGA anteriores, las conciliaciones requeridas por los apartados (a) y (b) del párrafo 24 distinguirán las correcciones de tales errores de los cambios en las políticas contables.

27 La NIC 8 no se aplicará a los cambios en las políticas contables que realice una entidad en la adopción de las NIIF o a los cambios en dichas políticas hasta después de presentar sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Por tanto, los requerimientos respecto a cambios en las políticas contables que contiene la NIC 8 no son aplicables en los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad.

27A Si durante el periodo cubierto por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF una entidad cambia sus políticas contables o la utilización de las exenciones contenidas en esta NIIF, deberán explicarse los cambios entre sus primeros informes financieros intermedios conforme a las NIIF y sus primeros estados financieros conforme a las NIIF, de acuerdo con el párrafo 23, y actualizará las conciliaciones requeridas por el párrafo 24(a) y (b).

28 Si una entidad no presentó estados financieros en periodos anteriores, revelará este hecho en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF.

**Designación de activos financieros o pasivos financieros**

29 De acuerdo con el párrafo D19A, se permite a una entidad designar un activo financiero reconocido anteriormente como un activo financiero medido al valor razonable con cambios en resultados. La entidad revelará el valor razonable de los activos financieros así designados en la fecha de designación, así como sus clasificaciones e importes en libros en los estados financieros anteriores.

29A De acuerdo con el párrafo D19, se permite a una entidad designar un pasivo financiero reconocido anteriormente como un pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados. La entidad revelará el valor razonable de los pasivos financieros así designados en la fecha de designación, así como sus clasificaciones e importes en libros en los estados financieros anteriores.

**Uso del valor razonable como costo atribuido**

30 Si, en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF, una entidad usa el valor razonable como *costo atribuido* para una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o para un activo intangible (véanse los párrafos D5 y D7), los primeros estados financieros conforme a las NIIF revelarán, para cada partida del estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF:

(a) el total acumulado de tales valores razonables; y

(b) el ajuste total al importe en libros presentado según los PCGA anteriores.

**Uso del costo atribuido para inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas**

31 De forma análoga, si la entidad utilizase un costo atribuido en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF para una inversión en una subsidiaria, negocio conjunto o asociada en sus estados financieros separados (véase el párrafo D15), los estados financieros separados iniciales conforme a las NIIF de la entidad revelarán:

(a) la suma del costo atribuido de esas inversiones para las que el costo atribuido es su importe en libros según los PCGA anteriores;

(b) la suma del costo atribuido de esas inversiones para las que el costo atribuido es su valor razonable; y

(c) el ajuste total al importe en libros presentado según los PCGA anteriores.

**Uso del costo atribuido para activos de petróleo y gas**

31A Si una entidad utiliza la exención del párrafo D8A(b) para activos de petróleo y gas, revelará ese hecho y la base sobre la que se distribuyeron los importes en libros determinados conforme a los PCGA anteriores.

**Uso del costo atribuido para operaciones sujetas a regulación de tarifas**

31B Si una entidad utiliza la exención del párrafo D8B para operaciones sujetas a regulación de tarifas, revelará ese hecho y la base sobre la que se determinaron los importes en libros conforme a los PCGA anteriores.

**Utilización del costo atribuido después de una hiperinflación grave**

31C Si una entidad elige medir los activos y pasivos a valor razonable y utilizar dicho valor razonable como el costo atribuido en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF debido a una hiperinflación grave (véanse los párrafos D26 a D30), los estados financieros primeros conforme a las NIIF de la entidad revelarán una explicación de la forma en que, y la razón por la que, la entidad tuvo, y dejó de tener, una moneda funcional que reúna las dos características siguientes:

(a) No tiene disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en la moneda.

(b) No existe intercambiabilidad entre la moneda y una moneda extranjera relativamente estable.

**Información financiera intermedia**

32 Para cumplir con el párrafo 23, si una entidad presentase un informe financiero intermedio, según la NIC 34 para una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros presentados conforme a las NIIF, la entidad cumplirá con los siguientes requerimientos adicionales a los contenidos en la NIC 34:

(a) Si la entidad presentó informes financieros intermedios para el periodo contable intermedio comparable del año inmediatamente anterior, en cada información financiera intermedia incluirá:

(i) una conciliación de su patrimonio al final del periodo intermedio, según los PCGAanteriores, comparable con el patrimonio conforme a las NIIF en esa fecha; y

(ii) una conciliación con su resultado integral total según las NIIF para ese periodo intermedio comparable (actual y acumulado en el año hasta la fecha). El punto de partida para esa conciliación será el resultado integral total según PCGA anteriores para ese periodo

o, si una entidad no presenta dicho total, el resultado según PCGA anteriores.

(b) Además de las conciliaciones requeridas por (a), en el primer informe financiero intermedio que presente según la NIC 34 para una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF, una entidad incluirá las conciliaciones descritas en los apartados (a) y (b) del párrafo 24 (complementadas con los detalles requeridos por los párrafos 25 y 26), o bien una referencia a otro documento publicado donde se incluyan tales conciliaciones.

(c) Si una entidad cambia sus políticas contables o su uso de las exenciones contenidas en esta NIIF, explicará los cambios en cada información financiera intermedia de acuerdo con el párrafo 23 y actualizará las conciliaciones requeridas por (a) y (b).

33 La NIC 34 requiere que se revele cierta información mínima, que esté basada en la hipótesis de que los usuarios de los informes intermedios también tienen acceso a los estados financieros anuales más recientes. Sin embargo, la NIC 34 también requiere que una entidad revele "cualquier suceso o transacción que resulte significativo para la comprensión del periodo intermedio actual". Por tanto, si la entidad que adopta por primera vez las NIIF no reveló, en sus estados financieros anuales más recientes, preparados conforme a los PCGA anteriores, información significativa para la comprensión del periodo intermedio actual, lo hará dentro de la información financiera intermedia, o bien incluirá en la misma una referencia a otro documento publicado que la contenga.

## ❑ FECHA DE VIGENCIA

34 Una entidad aplicará esta NIIF si sus primeros estados financieros conforme a las NIIF corresponden a un periodo que comience a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada.

35 Una entidad aplicará las modificaciones de los párrafos D1(n) y D23 en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplicase la NIC 23 *Costos por Préstamos* (revisada en 2007) en periodos anteriores, esas modificaciones se aplicarán también a esos periodos.

36 La NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* (revisada en 2008) modificó los párrafos 19, C1 y C4(f) y (g). Si una entidad aplicase la NIIF 3 (revisada en 2008) a un periodo anterior, las modificaciones se aplicarán también a ese periodo.

37 La NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados* (modificada en 2008) modificó los párrafos B1 y B7. Si la entidad aplicase la NIC 27 (modificada en 2008) a periodos anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos periodos.

38 El documento *Costo de una Inversión en una Subsidiaria, Entidad Controlada de Forma Conjunta o Asociada* (Modificaciones a la NIIF 1 y NIC 27), emitido en mayo de 2008, añadió los párrafos 31, D1(g), D14 y D15. Una entidad aplicará estos párrafos a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si la entidad aplicase los párrafos en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

39 El párrafo B7 fue modificado por el documento de *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si la entidad aplicase la NIC 27 (modificada en 2008) a periodos anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos periodos.

39A El documento *Exenciones Adicionales para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificaciones a la NIIF 1), emitido en julio de 2009, añadió los párrafos 31A, D8A, D9A y D21A, y modificó el párrafo D1(c), (d) y (l). Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este hecho.

39B [Eliminado]

39C La CINIIF 19 *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio* añadió el párrafo D25. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la CINIIF 19.

39D *Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificación a la NIIF 1), emitido en enero de 2010, añadió el párrafo E3. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

39E *Mejoras a las NIIF,* emitido en mayo de 2010, añadió los párrafos 27A, 31B y D8B, y modificó los párrafos 27, 32, D1(c) y D8. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este hecho. A las entidades que adoptaron las NIIF en periodos anteriores a la fecha de vigencia de la NIIF 1 o aplicaron la NIIF 1 en un periodo anterior se les permite aplicar retroactivamente la modificación al párrafo D8 en el primer periodo anual después de que sea efectiva la modificación. Una entidad que aplique el párrafo D8 retroactivamente revelará ese hecho.

39F *Información a Revelar-Transferencias de Activos Financieros* (Modificaciones a la NIIF 7), emitido en octubre de 2010, añadió el párrafo E4. Una entidad

aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2011. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

39G [Eliminado]

39H *Hiperinflación Grave y Eliminación de las Fechas Fijadas para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificaciones a la NIIF 1), emitido en diciembre de 2010, modificó los párrafos B2, D1 y D20, y añadió los párrafos 31C y D26 a D30. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2011. Se permite su aplicación anticipada.

39I Las NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados* y NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos*, emitidas en mayo de 2011, modificaron los párrafos 31, B7, C1, D1, D14 y D15, y añadieron el párrafo D31. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique las NIIF 10 y NIIF 11.

39J La NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*, emitida en mayo de 2011, eliminó el párrafo 19, modificó la definición de valor razonable del Apéndice A y modificó los párrafos D15 y D20. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.

39K *Presentación de Partidas de Otro Resultado Integral* (Modificaciones a la NIC 1), emitido en junio de 2011, modificó el párrafo 21. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIC 1 modificada en junio de 2011.

39L La NIC 19 *Beneficios a los Empleados* (modificada en junio de 2011) modificó el párrafo D1, eliminó los párrafos D10 y D11 y añadió el párrafo E5. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIC 19 (modificada en junio de 2011).

39M La CINIIF 20 *Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto* añadió el párrafo D32 y modificó el párrafo D1. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la CINIIF 20.

39N *Préstamos del Gobierno* (Modificaciones a la NIIF 1), emitida en marzo de 2012, añadió los párrafos B1(f) y B10 a B12. Una entidad aplicará estos párrafos a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada.

39O Los párrafos B10 y B11 se refieren a la NIIF 9. Si una entidad aplica esta NIIF pero no aplica todavía la NIIF 9, las referencias de los párrafos B10 y B11 a la NIIF 9 deberán interpretarse como referencias a la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.

39P El documento *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2009-2011*, emitido en mayo de 2012, añadió los párrafos 4A y 4B y 23A y 23B. Una entidad aplicará esa modificación de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* para los

periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

39Q El documento *Mejoras Anuales*, Ciclo 2009-2011, emitido en mayo de 2012, modificó el párrafo D23. Una entidad aplicará esa modificación de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

39R El documento *Mejoras Anuales*, Ciclo 2009-2011, emitido en mayo de 2012, modificó el párrafo 21. Una entidad aplicará esa modificación de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables*, *Cambios en las Estimaciones Contables y Errore*s para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

39S El documento *Estados Financieros Consolidados, Acuerdos Conjuntos e Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades: Guía de Transición* (Modificaciones a las NIIF 10, NIIF 11 y NIIF 12), emitido en junio de 2012, modificó el párrafo D31. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 11 (modificada en junio de 2012).

39T El documento *Entidades de Inversión* (Modificaciones a las NIIF 10, NIIF 12 y NIC 27), emitido en octubre de 2012, modificó los párrafos D16, D17 y el Apéndice C y añadió un encabezamiento y los párrafos E6 y E7. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2014. Se permite la aplicación anticipada del documento Entidades de Inversión. Si una entidad aplica esas modificaciones con anterioridad, aplicará también todas las modificaciones incluidas en el documento Entidades de Inversión al mismo tiempo.

39U La NIIF 9 *Instrumentos Financieros*, modificada en noviembre de 2013, modificó los párrafos 29, B1 a B6, D1, D14, D15, D19 y D20, eliminó los párrafos 39B y 39G y añadió los párrafos 29A, B8, B9, D19A a D19D, D33, E1 y E2. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9 modificada en noviembre de 2013.

## ❑ DEROGACIÓN DE LA NIC 1 (EMITIDA EN 2003)

40 Esta NIIF reemplaza a la NIIF 1 (emitida en 2003 y modificada en mayo de 2008).

## APÉNDICE A: DEFINICIONES DE TÉRMINOS

*Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.*

| | |
|---|---|
| **Costo atribuido** | Un importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada. En la depreciación o amortización posterior se supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada, y que este costo era equivalente al costo atribuido. |
| **Entidad que adopta por primera vez las NIIF** | La entidad que presenta sus **primeros estados financieros conforme a las NIIF.** |
| **Estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF** | El estado de situación financiera de una entidad en la **fecha de transición a las NIIF**. |
| **Fecha de transición a las NIIF** | El comienzo del primer periodo para el que una entidad presenta información comparativa completa conforme a las NIIF, en **sus primeros estados financieros presentados conforme a las NIIF.** |
| **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)** | Normas e Interpretaciones emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Esas Normas comprenden: (a) Normas Internacionales de Información Financiera; (b) las Normas Internacionales de Contabilidad; (c) Interpretaciones CINIIF; y (d) Interpretaciones SIC.[a] |
| **PCGA anteriores** | Las bases de contabilización que la **entidad que adopta por primera vez las NIIF** utilizaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF. |
| **Primeros estados conforme a las NIIF** | Los primeros estados financieros anuales en los cuales una entidad adopta las **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**, mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF. |
| **Primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF** | El periodo más reciente sobre el que se informa cubierto por los **primeros estados financieros conforme a las NIIF** de una entidad. |
| **Valor razonable** | Valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13.) |

[a] Definición de las NIIF modificada después de los cambios de nombre introducidos mediante la Constitución revisada de la Fundación IFRS en 2010.

## APÉNDICE B: EXCEPCIONES A LA APLICACIÓN RETROACTIVA DE OTRAS NIIF

*Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.*

B1 Una entidad aplicará las siguientes excepciones:

(a) baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros (párrafo B2 y B3);

(b) contabilidad de coberturas (párrafos B4 a B6);

(c) participaciones no controladoras (párrafo B7);

(d) clasificación y medición de activos financieros (párrafo B8);

(e) derivados implícitos (párrafo B9); y

(f) préstamos del gobierno (párrafos B10 a B12).

### BAJA EN CUENTAS DE ACTIVOS FINANCIEROS Y PASIVOS FINANCIEROS

B2 Excepto por lo permitido en el párrafo B3, una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplicará los requerimientos de baja en cuentas de la NIIF 9 de forma prospectiva, para las transacciones que tengan lugar a partir de la fecha de transición a las NIIF. Por ejemplo, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF diese de baja en cuentas activos financieros que no sean derivados o pasivos financieros que no sean derivados de acuerdo con sus PCGA anteriores como resultado de una transacción que tuvo lugar antes de la fecha de transición a las NIIF, no reconocerá esos activos y pasivos de acuerdo con las NIIF (a menos que cumplan los requisitos para su reconocimiento como consecuencia de una transacción o suceso posterior).

B3 Con independencia de lo establecido en el párrafo B2, una entidad podrá utilizar los requerimientos de baja en cuentas de la NIIF 9 de forma retroactiva desde una fecha a elección de la entidad, siempre que la información necesaria para aplicar la NIIF 9 a activos financieros y pasivos financieros dados de baja en cuentas como resultado de transacciones pasadas se obtuviese en el momento del reconocimiento inicial de esas transacciones.

### CONTABILIDAD DE COBERTURAS

B4 En la fecha de transición a las NIIF, según requiere la NIIF 9, una entidad:

(a) medirá todos los derivados a su valor razonable; y

(b) eliminará todas las pérdidas y ganancias diferidas, procedentes de derivados, que hubiera registrado según los PCGA anteriores como si fueran activos o pasivos.

B5 En su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF, una entidad no reflejará una relación de cobertura de un tipo que no cumpla los requisitos de la contabilidad de coberturas según la NIIF 9 (por ejemplo, en muchas relaciones de

cobertura donde el instrumento de cobertura es una opción emitida independiente o una opción emitida neta; o donde la partida cubierta es una posición neta en una cobertura de flujos de efectivo para otro riesgo distinto de riesgo de tasa de cambio). Sin embargo, si una entidad designó una posición neta como una partida cubierta, de acuerdo con PCGA anteriores, puede designar como una partida cubierta de acuerdo con las NIIF una partida individual dentro de esa posición neta, o una posición neta si cumple los requerimientos del párrafo 6.6.1 de la NIIF 9, siempre que no lo haga después de la fecha de transición a las NIIF.

B6 Si, antes de la fecha de transición a las NIIF, una entidad hubiese designado una transacción como de cobertura, pero ésta no cumpliese con las condiciones para la contabilidad de coberturas establecidas en la NIIF 9, la entidad aplicará los párrafos 6.5.6 y 6.5.7 de la NIIF 9 para discontinuar la contabilidad de coberturas. Las transacciones realizadas antes de la fecha de transición a las NIIF no se designarán de forma retroactiva como coberturas.

## PARTICIPACIONES NO CONTROLADORAS

B7 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplicará los siguientes requerimientos de la NIIF 10 de forma prospectiva desde la fecha de transición a las NIIF:

(a) el requerimiento del párrafo B94 de que el resultado integral total se atribuya a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras, incluso si esto diese lugar a un saldo deudor de estas últimas;

(b) los requerimientos de los párrafos 23 y B93 para la contabilización de los cambios en la participación de la controladora en la propiedad de una subsidiaria que no den lugar a una pérdida de control; y

(c) los requerimientos de los párrafos B97 a B99 para la contabilización de una pérdida de control sobre una subsidiaria, y los requerimientos relacionados del párrafo 8A de la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas*.

Sin embargo, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF elige aplicar la NIIF 3 de forma retroactiva a combinaciones de negocios pasadas, aplicará también la NIIF 10 de acuerdo con el párrafo C1 de esta NIIF.

## CLASIFICACIÓN Y MEDICIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS

B8 Una entidad evaluará si un activo financiero cumple las condiciones del párrafo 4.1.2 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

## DERIVADOS IMPLÍCITOS

B9 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF evaluará si se requiere que un derivado implícito se separe de su contrato anfitrión y se contabilice como un derivado basándose en las condiciones existentes en la fecha en que la entidad se convirtió por primera

vez en parte del contrato o en la fecha en que se requiera una nueva evaluación según el párrafo B4.3.11 de la NIIF 9, si ésta fuese posterior.

## PRÉSTAMOS DEL GOBIERNO

B10 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF clasificará todos los préstamos del gobierno recibidos como un pasivo financiero o como un instrumento de patrimonio de acuerdo con la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*. Excepto por lo permitido por el párrafo B11, una entidad que adopte por primera vez las NIIF aplicará los requerimientos de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros y de la NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales* de forma prospectiva a los préstamos del gobierno existentes en la fecha de transición a las NIIF y no reconocerá el beneficio correspondiente del préstamo del gobierno a una tasa de interés por debajo de la de mercado como una subvención gubernamental. Por consiguiente, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF no reconoció y midió, según sus PCGA anteriores, un préstamo del gobierno a una tasa de interés por debajo de la de mercado sobre una base congruente con los requerimientos de las NIIF, utilizará el importe en libros del préstamo según sus PCGA anteriores, en la fecha de transición a las NIIF, como el importe en libros del préstamo en el estado de situación financiera de apertura según las NIIF. Una entidad aplicará la NIIF 9 para medir estos préstamos tras la fecha de transición a las NIIF.

B11 Sin perjuicio de lo previsto por el párrafo B10, una entidad podrá aplicar los requerimientos de las NIIF 9 y NIC 20 de forma retroactiva a cualquier préstamo del gobierno con origen en una fecha anterior a la transición a las NIIF, siempre que la información necesaria para hacerlo haya sido obtenida en la fecha de la contabilización inicial de ese préstamo.

B12 Los requerimientos y guías de los párrafos B10 y B11 no impiden que una entidad pueda utilizar las exenciones descritas en los párrafos D19 a D19D en relación con la designación de instrumentos financieros reconocidos con anterioridad a valor razonable con cambios en resultados.

# APÉNDICE C: EXENCIONES REFERIDAS A LAS COMBINACIONES DE NEGOCIOS

*Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF. Una entidad aplicará los siguientes requerimientos a las combinaciones de negocios que haya reconocido antes de la fecha de transición a las NIIF. Este Apéndice debe aplicarse únicamente a combinaciones de negocios dentro del alcance de la NIIF 3 Combinaciones de Negocios.*

C1 Una entidad que adopte por primera vez las NIIF puede optar por no aplicar de forma retroactiva la NIIF 3 a las combinaciones de negocios realizadas en el pasado (combinaciones de negocios anteriores a la fecha de transición a las NIIF). Sin embargo, si la entidad que adopta por primera vez las NIIF reexpresase cualquier combinación de negocios para cumplir con la NIIF 3, reexpresará todas las combinaciones de negocios posteriores y aplicará también la NIIF 10 desde esa misma fecha. Por ejemplo, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF opta por reexpresar una combinación de negocios que tuvo lugar el 30 de junio de 20X6, reexpresará todas las combinaciones de negocios que tuvieron lugar entre el 30 de junio de 20X6 y la fecha de transición a las NIIF, y aplicará también la NIIF 10 desde el 30 de junio de 20X6.

C2 Una entidad no necesitará aplicar de forma retroactiva la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* a los ajustes al valor razonable ni a la plusvalía que hayan surgido en las combinaciones de negocios ocurridas antes de la fecha de transición a las NIIF. Si la entidad no aplicase, de forma retroactiva, la NIC 21 a esos ajustes al valor razonable ni a la plusvalía, los considerará como activos y pasivos de la entidad, y no como activos y pasivos de la adquirida. Por tanto, estos ajustes al valor razonable y a la plusvalía, o bien se encuentran ya expresados en la moneda funcional de la entidad, o bien son partidas no monetarias en moneda extranjera, que se registran utilizando el tipo de cambio aplicado según los PCGA anteriores.

C3 Una entidad puede aplicar la NIC 21 de forma retroactiva a los ajustes al valor razonable y a la plusvalía que surjan:

(a) en todas las combinaciones de negocios que hayan ocurrido antes de la fecha de transición a las NIIF; o

(b) en todas las combinaciones de negocios que la entidad haya escogido reexpresar, para cumplir con la NIIF 3, tal como permite el párrafo C1 anterior.

C4 Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF no aplica la NIIF 3 de forma retroactiva a una combinación de negocios anterior, este hecho tendrá las siguientes consecuencias para esa combinación:

(a) La entidad que adopta por primera vez las NIIF, conservará

la misma clasificación (como una adquisición por parte de la adquirente legal, como una adquisición inversa por parte de la entidad legalmente adquirida o como una unificación de intereses) que tenía en sus estados financieros elaborados conforme a los PCGA anteriores.

(b) La entidad que adopta por primera vez las NIIF reconocerá todos sus activos y pasivos en la fecha de transición a las NIIF que hubieran sido adquiridos o asumidos en una combinación de negocios pasada, que sean diferentes de:

(i) algunos activos financieros y pasivos financieros que se dieron de baja según los PCGA anteriores (véase el párrafo B2); y

(ii) los activos, incluyendo la plusvalía, y los pasivos que no fueron reconocidos en el estado consolidado de situación financiera de la adquirente de acuerdo con los PCGA anteriores y que tampoco cumplirían las condiciones para su reconocimiento de acuerdo las NIIF en el estado de situación financiera separado de la adquirida (véanse los apartados (f) a (i) más adelante).

La entidad que adopta por primera vez las NIIF reconocerá cualquier cambio resultante, ajustando las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, otra categoría del patrimonio), a menos que tal cambio proceda del reconocimiento de un activo intangible que estaba previamente incluido en la plusvalía (véase el punto (i) del apartado (g) siguiente).

(c) La entidad que adopta por primera vez las NIIF excluirá de su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF todas las partidas, reconocidas según los PCGA anteriores, que no cumplan las condiciones para su reconocimiento como activos y pasivos según las NIIF. La entidad que adopta por primera vez las NIIF contabilizará los cambios resultantes de la forma siguiente:

(i) La entidad que adopta por primera vez las NIIF pudo, en el pasado, haber clasificado una combinación de negocios como una adquisición, y pudo haber reconocido como activo intangible alguna partida que no cumpliera las condiciones para su reconocimiento como activo según la NIC 38 *Activos Intangibles*. Deberá reclasificar esta partida (y, si fuera el caso, las participaciones no controladoras y los impuestos diferidos correspondientes) como parte de la plusvalía (a menos que hubiera deducido la plusvalía, conforme a los PCGA anteriores, directamente

del patrimonio; véase el punto (i) del apartado (g) y el apartado (i) siguientes).

(ii) La entidad que adopta por primera vez las NIIF reconocerá en las ganancias acumuladas todos los demás cambios resultantes.[1]

(d) Las NIIF requieren una medición posterior de algunos activos y pasivos utilizando una base diferente al costo original, tal como el valor razonable. La entidad que adopta por primera vez las NIIF medirá estos activos y pasivos, en el estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF, utilizando esa base, incluso si las partidas fueron adquiridas o asumidas en una combinación de negocios anterior. Reconocerá cualquier cambio resultante en el importe en libros, ajustando las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, otra categoría del patrimonio) en lugar de la plusvalía.

(e) Inmediatamente después de la combinación de negocios, el importe en libros, conforme a los PCGA anteriores, de los activos adquiridos y de los pasivos asumidos en esa combinación de negocios será su costo atribuido según las NIIF en esa fecha. Si las NIIF requieren, en una fecha posterior, una medición basada en el costo de estos activos y pasivos, este costo atribuido será la base para la depreciación o amortización basadas en el costo, a partir de la fecha de la combinación de negocios.

(f) Si un activo adquirido, o un pasivo asumido, en una combinación de negocios anterior no se reconoció según los PCGA anteriores, no tendrá un costo atribuido nulo en el estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF. En su lugar, la adquirente lo reconocerá y medirá, en su estado de situación financiera consolidado, utilizando la base que hubiera sido requerida de acuerdo con las NIIF en el estado de situación financiera de la adquirida. Por ejemplo: si la adquirente no tiene, según sus PCGA anteriores, capitalizados los arrendamientos financieros adquiridos en una combinación de negocios anterior, los capitalizará, en sus estados financieros consolidados, tal como la NIC 17 *Arrendamientos* hubiera requerido hacerlo a la adquirida en su estado de situación financiera conforme a las NIIF. De forma similar, si la adquirente no tenía reconocido, según PCGA anteriores, un pasivo contingente que existe todavía en la fecha de transición a las NIIF, la adquirente reconocerá ese pasivo contingente en esa fecha a menos que la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos*

[1] Estos cambios incluyen las reclasificaciones hacia o desde los activos intangibles si la plusvalía no se reconoció como un activo de acuerdo con PCGA previos. Esto sucede si, de acuerdo con los PCGA anteriores, la entidad (a) dedujo la plusvalía directamente del patrimonio, o (b) no trató la combinación de negocios como una adquisición.

*Contingentes* prohibiera su reconocimiento en los estados financieros de la adquirida. Por el contrario, si un activo o pasivo quedó incluido, según los PCGA anteriores, en la plusvalía, pero se hubiera reconocido por separado de haber aplicado la NIIF 3, ese activo o pasivo permanecerá en la plusvalía, a menos que las NIIF requiriesen reconocerlo en los estados financieros de la adquirida.

(g) El importe en libros de la plusvalía en el estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF será su importe en libros en la fecha de transición a las NIIF según los PCGA anteriores, tras realizar los dos ajustes siguientes:

(i) Si fuera requerido por el punto (i) del apartado (c) anterior, la entidad que adopta por primera vez las NIIF incrementará el importe en libros de la plusvalía cuando proceda a reclasificar una partida que reconoció como activo intangible según los PCGA anteriores. De forma similar, si el apartado (f) anterior requiere que la entidad que adopta por primera vez las NIIF reconozca un activo intangible que quedó incluido en la plusvalía reconocida según los PCGA anteriores, procederá a reducir en consecuencia el importe en libros de la plusvalía (y, si fuera el caso, a ajustar las participaciones no controladoras y los impuestos diferidos).

(ii) Con independencia de si existe alguna indicación de deterioro del valor de la plusvalía, la entidad que adopta por primera vez las NIIF aplicará la NIC 36 para comprobar, en la fecha de transición a las NIIF, si la plusvalía ha sufrido algún deterioro de su valor, y para reconocer, en su caso, la pérdida por deterioro resultante, mediante un ajuste a las ganancias acumuladas (o, si así lo exigiera la NIC 36, en el superávit por revaluación). La comprobación del deterioro se basará en las condiciones existentes en la fecha de transición a las NIIF.

(h) No se practicará, en la fecha de transición a las NIIF, ningún otro ajuste en el importe en libros de la plusvalía. Por ejemplo, la entidad que adopta por primera vez las NIIF no reexpresará el importe en libros de la plusvalía:

(i) para excluir una partida de investigación y desarrollo en proceso adquirida en esa combinación de negocios (a menos que el activo intangible correspondiente cumpliera las condiciones para su reconocimiento, según la NIC 38, en el estado de situación financiera de la adquirida);

(ii) para ajustar la amortización de la plusvalía realizada con anterioridad;

(iii) para revertir ajustes de la plusvalía no permitidos por la NIIF 3, pero practicados según los PCGA anteriores, que procedan de ajustes a los activos y pasivos entre la fecha de la combinación de negocios y la fecha de transición a las NIIF.

(i) Si, de acuerdo con PCGA anteriores, una entidad que adopta por primera vez las NIIF reconoció la plusvalía como una reducción del patrimonio:

(i) No reconocerá esa plusvalía en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF. Además, no reclasificará esta plusvalía al resultado del periodo si dispone de la subsidiaria, o si la inversión en ésta sufriera un deterioro del valor.

(ii) Los ajustes que se deriven de la resolución posterior de una contingencia que afectase a la contraprestación de la compra se reconocerán en las ganancias acumuladas.

(j) La entidad que adopta por primera vez las NIIF, siguiendo sus PCGA anteriores, pudo no haber consolidado una subsidiaria adquirida en una combinación de negocios anterior (por ejemplo, porque la controladora no la considerase, según esos PCGA, como subsidiaria, o porque no preparaba estados financieros consolidados). La entidad que adopta por primera vez las NIIF ajustará el importe en libros de los activos y pasivos de la subsidiaria, para obtener los importes que las NIIF habrían requerido en el estado de situación financiera de la subsidiaria. El costo atribuido de la plusvalía será igual a la diferencia, en la fecha de transición a las NIIF, entre:

(i) la participación de la controladora en tales importes en libros, una vez ajustados; y (ii) el costo, en los estados financieros separados de la controladora, de su inversión en la subsidiaria.

(k) La medición de la participación no controladora y de los impuestos diferidos se deriva de la medición de otros activos y pasivos. Por tanto, los ajustes descritos anteriormente para los activos y pasivos reconocidos afectan a las participaciones no controladoras y a los impuestos diferidos.

C5 La exención referida a las combinaciones de negocios anteriores también será aplicable a las adquisiciones anteriores de inversiones en asociadas y participaciones en negocios conjuntos. Además, la fecha seleccionada en función del párrafo C1 se aplica igualmente para todas esas adquisiciones.

## APÉNDICE D: EXENCIONES EN LA APLICACIÓN DE OTRAS NIIF

*Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.*

D1 Una entidad puede optar por utilizar una o más de las exenciones siguientes:

(a) transacciones con pagos basados en acciones (párrafos D2 y D3);

(b) contratos de seguro (párrafo D4);

(c) costo atribuido (párrafos D5 a D8B);

(d) arrendamientos (párrafo D9 y D9A);

(e) [eliminado]

(f) diferencias de conversión acumuladas (párrafos D12 y D13);

(g) inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas (párrafos D14 y D15);

(h) activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos (párrafos D16 y D17);

(i) instrumentos financieros compuestos (párrafo D18);

(j) designación de instrumentos financieros reconocidos previamente (párrafos D19 a D19D);

(k) la medición a valor razonable de activos financieros o pasivos financieros en el reconocimiento inicial (párrafo D20);

(l) pasivos por desmantelamiento incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo (párrafo D21 y D21A);

(m) activos financieros o activos intangibles contabilizados de acuerdo con la CINIIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios* (párrafo D22);

(n) costos por préstamos (párrafo D23);

(o) transferencias de activos procedentes de clientes (párrafo D24);

(p) cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio (párrafo D25);

(q) hiperinflación grave (párrafos D26 a D30);

(r) acuerdos conjuntos (párrafo D31);

(s) costos de desmonte en la fase de producción de una mina a cielo abierto (párrafo D32); y

(t) designación de contratos para comprar o vender una partida no financiera (párrafo D33).

La entidad no aplicará estas exenciones por analogía a otras partidas.

### TRANSACCIONES CON PAGOS BASADOS EN ACCIONES

D2 Se recomienda, pero no se requiere, que una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplique la NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones* a

los instrumentos de patrimonio que fueron concedidos en o antes del 7 de noviembre de 2002. También se recomienda, pero no se requiere, que una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplique la NIIF 2 a los instrumentos de patrimonio que fueron concedidos después del 7 de noviembre de 2002 y que son irrevocables (consolidados) antes de la fecha más tardía entre (a) la fecha de transición a las NIIF y (b) el 1 de enero de 2005. Sin embargo, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF decidiese aplicar la NIIF 2 a esos instrumentos de patrimonio, puede hacerlo sólo si la entidad ha revelado públicamente el valor razonable de esos instrumentos de patrimonio, determinado en la fecha de medición, según se define en la NIIF 2. Para todas las concesiones de instrumentos de patrimonio a los que no se haya aplicado la NIIF 2 (por ejemplo, instrumentos de patrimonio concedidos en o antes del 7 de noviembre de 2002), una entidad que adopta por primera vez las NIIF revelará, no obstante, la información requerida en los párrafos 44 y 45 de la NIIF 2. Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF modificase los términos o condiciones de una concesión de instrumentos de patrimonio a los que los que no se ha aplicado la NIIF 2, la entidad no estará obligada a aplicar los párrafos 26 a 29 de la NIIF 2 si la modificación hubiera tenido lugar antes de la fecha de transición a las NIIF.

D3 Se recomienda, pero no se requiere, que una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplique la NIIF 2 a los pasivos surgidos de transacciones con pagos basados en acciones que fueran liquidados antes de la fecha de transición a las NIIF. También se recomienda, pero no se requiere, que una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplique la NIIF 2 a los pasivos que fueron liquidados antes del 1 de enero de 2005. En el caso de los pasivos a los que se hubiera aplicado la NIIF 2, una entidad que adopta por primera vez las NIIF no estará obligada a reexpresar la información comparativa si dicha información está relacionada con un periodo o una fecha anterior al 7 de noviembre de 2002.

## CONTRATOS DE SEGURO

D4 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede aplicar las disposiciones transitorias de la NIIF 4 *Contratos de Seguro*. En la NIIF 4 se restringen los cambios en las políticas contables seguidas en los contratos de seguro, incluyendo los cambios que pueda hacer una entidad que adopta por primera vez las NIIF.

## COSTO ATRIBUIDO

D5 La entidad podrá optar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.

D6 La entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá elegir utilizar una revaluación según PCGA anteriores de una partida de propiedades, planta y equipo, ya sea a la fecha de transición o anterior, como

costo atribuido en la fecha de la revaluación, si esta fue a esa fecha sustancialmente comparable:

(a) al valor razonable; o

(b) al costo, o al costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.

D7 Las opciones de los párrafos D5 y D6 podrán ser aplicadas también a:

(a) propiedades de inversión, si una entidad escoge la aplicación del modelo del costo de la NIC 40 *Propiedades de Inversión*; y

(b) activos intangibles que cumplan:

(i) los criterios de reconocimiento de la NIC 38 (incluyendo la medición fiable del costo original); y

(ii) los criterios establecidos por la NIC 38 para la realización de revaluaciones (incluyendo la existencia de un mercado activo).

La entidad no usará estas opciones de elección para otros activos o pasivos.

D8 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede haber establecido un costo atribuido, según PCGA anteriores, para algunos o para todos sus activos y pasivos, midiéndolos a su valor razonable a una fecha particular, por causa de algún suceso, tal como una privatización o una oferta pública inicial.

(a) Si la fecha de medición es la *fecha de transición a las NIIF o una fecha anterior* a ésta, la entidad podrá usar tales medidas del valor razonable, provocadas por el suceso en cuestión, como el costo atribuido para las NIIF a la fecha de la medición.

(b) Si la fecha de medición es *posterior* a la fecha de transición a las NIIF, pero durante el periodo cubierto por los primeros estados financieros conforme a las NIIF, las mediciones al valor razonable derivadas del suceso pueden utilizarse como costo atribuido cuando el suceso tenga lugar. Una entidad reconocerá los ajustes resultantes directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio) en la fecha de medición. En la fecha de transición a las NIIF, la entidad establecerá el costo atribuido mediante la aplicación de los criterios de los párrafos D5 a D7, o medirá los activos y pasivos de acuerdo con los otros requerimientos de esta NIIF.

D8A Según algunos requerimientos de contabilidad nacionales, los costos de exploración y desarrollo para propiedades de petróleo y gas en las fases de desarrollo o producción se contabilizan en centros de costo que incluyan todas las propiedades en una gran área geográfica. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF que utiliza esta contabilidad conforme a PCGA anteriores puede elegir medir los activos de petróleo

y gas en la fecha de transición a las NIIF de acuerdo con las siguientes bases:

(a) activos de exploración y evaluación por el importe determinado conforme a los PCGA anteriores de la entidad; y

(b) activos en las fases de desarrollo o producción por el importe determinado para el centro de costo conforme a los PCGA anteriores de la entidad. La entidad distribuirá proporcionalmente este importe entre los activos subyacentes de los centros de costo utilizando volúmenes de reservas o valores de reservas en esa fecha.

La entidad comprobará el deterioro del valor de los activos de exploración y evaluación y activos en las fases de desarrollo y producción en la fecha de transición a las NIIF de acuerdo con la NIIF 6 *Exploración y Evaluación de Recursos Minerales* o la NIC 36 respectivamente y, si fuera necesario, reducirá el importe determinado de acuerdo con los apartados (a) o (b) anteriores. A efectos de este párrafo, los activos de petróleo y gas comprenden solo los activos utilizados en la exploración, evaluación, desarrollo o producción de petróleo y gas.

D8B Algunas entidades mantienen elementos de propiedades, planta y equipo o activos intangibles que se utilizan, o eran anteriormente utilizados, en operaciones sujetas a regulación de tarifas. El importe en libros de estos elementos puede incluir importes que fueron determinados según PCGA anteriores, pero que no cumplen las condiciones de capitalización de acuerdo con las NIIF. Si es este el caso, una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede optar por utilizar el importe en libros según PCGA anteriores para un elemento así en la fecha de transición a las NIIF como el costo atribuido. Si una entidad aplica esta exención a una partida, no necesitará aplicarla a todas. En la fecha de transición a las NIIF, una entidad comprobará el deterioro de valor, de acuerdo con la NIC 36, de cada partida para la que se utilice esta exención. A efectos de este párrafo, las operaciones están sujetas a regulación de tarifa si proporcionan bienes o servicios a clientes a precios (es decir, tarifas) establecidas por un organismo autorizado con poder para establecer tarifas que obliguen a los clientes y que están diseñadas para recuperar los costos específicos en que incurre la entidad al proporcionar los bienes o servicios regulados y obtener un rendimiento especificado. El rendimiento especificado podría ser un mínimo o un rango y no precisa ser un rendimiento fijo o garantizado.

## ARRENDAMIENTOS

D9 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede aplicar la disposición transitoria de la CINIIF 4 *Determinación de si un Acuerdo Contiene un Arrendamiento*. En consecuencia, una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede determinar si un acuerdo vigente en la fecha de transición a las NIIF contiene un arrendamiento, a partir de la consideración de los

hechos y circunstancias existentes a dicha fecha.

D9A Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF realizó la misma determinación de si un acuerdo contenía un arrendamiento de acuerdo con PCGA anteriores de la forma requerida por la CINIIF 4 pero en una fecha distinta de la requerida por la CINIIF 4, la entidad que adopta por primera vez las NIIF no necesitará evaluar nuevamente esa determinación al adoptar las NIIF. Para una entidad que tuvo que realizar la misma determinación de si un acuerdo contenía un arrendamiento de acuerdo con PCGA anteriores, esa determinación tendría que haber dado el mismo resultado que el procedente de aplicar la NIC 17 *Arrendamientos* y la CINIIF 4.

D10 y D11 [Eliminados]

## DIFERENCIAS DE CONVERSIÓN ACUMULADAS

D12 La NIC 21 requiere que una entidad:

(a) reconozca algunas diferencias de conversión en otro resultado integral y las acumule en un componente separado de patrimonio; y

(b) reclasifique la diferencia de conversión acumulada surgida en la disposición de un negocio en el extranjero (incluyendo, si procede, las pérdidas y ganancias de coberturas relacionadas) del patrimonio a resultados como parte de la pérdida o ganancia derivada de la disposición.

D13 No obstante, una entidad que adopta por primera vez las NIIF no necesita cumplir con este requerimiento respecto de las diferencias de conversión acumuladas que existan a la fecha de transición a las NIIF. Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF hace uso de esta exención:

(a) las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se considerarán nulas en la fecha de transición a las NIIF; y

(b) la pérdida o ganancia por la disposición posterior de cualquier negocio en el extranjero excluirá las diferencias de conversión que hayan surgido antes de la fecha de transición a las NIIF, e incluirá las diferencias de conversión posteriores a esta.

## INVERSIONES EN SUBSIDIARIAS, NEGOCIOS CONJUNTOS Y ASOCIADAS

D14 Cuando una entidad prepare estados financieros separados, la NIC 27 requiere que contabilice sus inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas de alguna de las formas siguientes:

(a) al costo; o

(b) de acuerdo con la NIIF 9.

D15 Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF midiese esta inversión al costo de acuerdo con la NIC 27, medirá esa inversión en su estado de situación financiera separado de apertura conforme a las NIIF mediante uno de los siguientes importes:

(a) el costo determinado de acuerdo con la NIC 27; o

(b) el costo atribuido. El costo atribuido de esa inversión será:

(i) el valor razonable en la fecha de transición a las NIIF de la entidad en sus estados financieros separados; o

(ii) el importe en libros en esa fecha según los PCGA anteriores.

Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede elegir entre los apartados (i) o (ii) anteriores para medir sus inversiones en cada subsidiaria, negocio conjunto o asociada que haya optado por medir utilizando el costo atribuido.

**ACTIVOS Y PASIVOS DE SUBSIDIARIAS, ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS**

D16 Si una subsidiaria adoptase por primera vez las NIIF con posterioridad a su controladora, la subsidiaria medirá los activos y pasivos, en sus estados financieros, ya sea a:

(a) los importes en libros que se hubieran incluido en los estados financieros consolidados de la controladora, basados en la fecha de transición a las NIIF de la controladora, si no se hicieron ajustes para propósitos de consolidación y para los efectos de la combinación de negocios por la que la controladora adquirió a la subsidiaria (esta elección no está disponible para una subsidiaria de una entidad de inversión, tal como se define en la NIIF 10, que se requiere medir al valor razonable con cambios en resultados); o

(b) los importes en libros requeridos por el resto de esta NIIF, basados en la fecha de transición a las NIIF de la subsidiaria. Estos importes pueden diferir de los descritos en la letra (a):

(i) Cuando las exenciones previstas en esta NIIF den lugar a mediciones que dependan de la fecha de transición a las NIIF.

(ii) Cuando las políticas contables aplicadas en los estados financieros de la subsidiaria difieran de las que se utilizan en los estados financieros consolidados. Por ejemplo, la subsidiaria puede emplear como política contable el modelo del costo de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, mientras que el grupo puede utilizar el modelo de revaluación.

Una elección similar puede ser hecha por una asociada o negocio conjunto que adopta por primera vez las NIIF, si bien en un momento posterior al que lo haya hecho la entidad que tiene sobre ella influencia significativa o control en conjunto con otros.

D17 Sin embargo, si una entidad adopta por primera vez las NIIF después que su subsidiaria (o asociada o negocio conjunto), ésta medirá, en sus estados financieros consolidados,

los activos y pasivos de la subsidiaria (o asociada o negocio conjunto) por los mismos importes en libros que figuran en los estados financieros de la subsidiaria (o asociada o negocio conjunto), después de realizar los ajustes que correspondan al consolidar o aplicar el método de la participación, así como los que se refieran a los efectos de la combinación de negocios en la que tal entidad adquirió a la subsidiaria. A pesar de este requerimiento, una controladora que no es una entidad de inversión no aplicará la excepción de consolidación que se utiliza por cualquier subsidiaria que es una entidad de inversión. De forma similar, si una controladora adopta por primera vez las NIIF en sus estados financieros separados, antes o después que en sus estados financieros consolidados, medirá sus activos y pasivos a los mismos importes en ambos estados financieros, excepto por los ajustes de consolidación.

## INSTRUMENTOS FINANCIEROS COMPUESTOS

D18 La NIC 32 *Instrumentos Financieros*: Presentación requiere que una entidad descomponga los instrumentos financieros compuestos, desde el inicio, en sus componentes separados de pasivo y de patrimonio. Si el componente de pasivo ha dejado de existir, la aplicación retroactiva de la NIC 32 implica la separación de dos porciones del patrimonio. Una porción estará en las ganancias acumuladas y representará la suma de los intereses totales acumulados (o devengados) por el componente de pasivo. La otra porción representará el componente original de patrimonio. Sin embargo, según esta NIIF, una entidad que adopta por primera vez las NIIF no necesitará separar esas dos porciones si el componente de pasivo ha dejado de existir en la fecha de transición a las NIIF.

## DESIGNACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS RECONOCIDOS PREVIAMENTE

D19 La NIIF 9 permite que un pasivo financiero (siempre que cumpla ciertos criterios) sea designado como un pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados. A pesar de este requerimiento, se permite que una entidad designe, en la fecha de transición a las NIIF, cualquier pasivo financiero como a valor razonable con cambios en resultados siempre que el pasivo cumpla los criterios del párrafo 4.2.2 de la NIIF 9 en esa fecha.

D19A Una entidad puede designar un activo financiero como medido a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con el párrafo 4.1.5 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

D19B Una entidad puede designar una inversión en un instrumento de patrimonio como medida a valor razonable con cambios en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 5.7.5 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

D19C Si para una entidad es impracticable (como se define en la NIC 8) aplicar retroactivamente el método del interés efectivo o los requerimientos de deterioro de valor de los párrafos 58 a 65 y GA84 a GA93 de la NIC 39, el valor razonable del activo financiero en la fecha de transición a las NIIF será el nuevo costo amortizado de ese activo financiero a la fecha de transición a las NIIF.

D19D Una entidad determinará si el tratamiento del párrafo 5.7.7 de la NIIF 9 crearía una asimetría contable en el resultado del periodo sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

**MEDICIÓN AL VALOR RAZONABLE DE ACTIVOS FINANCIEROS O PASIVOS FINANCIEROS EN EL RECONOCIMIENTO INICIAL.**

D20 Sin perjuicio de los requerimientos de los párrafos 7 y 9, una entidad podrá aplicar los requerimientos del párrafo B5.1.2A(b) de la NIIF 9 de forma prospectiva a transacciones realizadas a partir de la fecha de transición a las NIIF.

**PASIVOS POR DESMANTELAMIENTO INCLUIDOS EN EL COSTO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

D21 La CINIIF 1 *Cambios en Pasivos Existentes por Desmantelamiento, Restauración y Similares* requiere que los cambios específicos por desmantelamiento, restauración o un pasivo similar, se añadan o se deduzcan del costo del activo correspondiente; el importe depreciable ajustado del activo será, a partir de ese momento, depreciado de forma prospectiva a lo largo de su vida útil restante. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF no estará obligada a cumplir estos requerimientos por los cambios en estos pasivos que hayan ocurrido antes de la fecha de transición a las NIIF. Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF hace uso de esta exención:

(a) medirá el pasivo en la fecha de transición a las NIIF de acuerdo con la NIC 37;

(b) en la medida en que el pasivo esté dentro del alcance de la CINIIF 1, estimará el importe que habría sido incluido en el costo del activo correspondiente cuando surgió el pasivo por primera vez, mediante el descuento del pasivo a esa fecha, utilizando su mejor estimación de la tasa de descuento histórico, ajustada por el riesgo, que habría sido aplicado para ese pasivo a lo largo del periodo correspondiente; y

(c) calculará la depreciación acumulada sobre ese importe, hasta la fecha de transición a las NIIF, sobre la base de la estimación actual de la vida útil del activo, utilizando la política de depreciación adoptada por la entidad conforme a las NIIF.

D21A Una entidad que utiliza la exención del párrafo D8A(b) (para activos de petróleo y gas en las fases de desarrollo o producción contabilizados en centros de costo que incluyen todas las propiedades en una gran área geográfica conforme a PCGA anteriores), en

lugar de aplicar el párrafo D21 o la CINIIF 1:

(a) medirá los pasivos por retiro de servicio, restauración y similares a la fecha de transición a las NIIF de acuerdo con la NIC 37; y

(b) reconocerá directamente en ganancias acumuladas cualquier diferencia entre ese importe y el importe en libros de los pasivos en la fecha de transición a las NIIF determinados conforme a los PCGA anteriores de la entidad.

## ACTIVOS FINANCIEROS O ACTIVOS INTANGIBLES CONTABILIZADOS DE ACUERDO CON LA CINIIF 12

D22 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias de la CINIIF 12.

## COSTOS POR PRÉSTAMOS

D23 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede optar por aplicar los requerimientos de la NIC 23 desde la fecha de transición o desde una fecha anterior, tal como lo permite el párrafo 28 de la NIC 23. A partir de la fecha en la que una entidad que aplica esta exención comience a aplicar la NIC 23, dicha entidad:

(a) no reexpresará el componente de costo por préstamos que estaba capitalizado según PCGA anteriores y que estaba incluido en el importe en libros de los activos en esa fecha; y (b) contabilizará los costos por préstamos incurridos a partir de esa fecha de acuerdo con la NIC 23, incluyendo los costos por préstamos incurridos a partir de esa fecha por activos aptos que estén en construcción en ese momento.

## TRANSFERENCIAS DE ACTIVOS PROCEDENTES DE CLIENTES

D24 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones de transición establecidas en el párrafo 22 de la CINIIF 18 *Transferencias de Activos procedentes de Clientes*. En ese párrafo, la referencia a la fecha de vigencia se interpretará como el 1 de julio de 2009 o la fecha de transición a las NIIF, la que sea posterior. Además, una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede designar cualquier fecha anterior a la fecha de transición a las NIIF y aplicar la CINIIF 18 a todas las transferencias de activos procedentes de clientes recibidas a partir de esa fecha.

## CANCELACIÓN DE PASIVOS FINANCIEROS CON INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO

D25 Una entidad que adopte por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias de la CINIIF 19 *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio*.

## HIPERINFLACIÓN GRAVE

D26 Si una entidad tiene una moneda funcional que fue, o es, la moneda de una economía hiperinflacionaria, determinará si estuvo sujeta a una hiperinflación grave antes de la fecha de transición a las NIIF. Esto

se aplicará a entidades que están adoptando las NIIF por primera vez, así como a entidades que hayan aplicado las NIIF con anterioridad.

D27 La moneda de una economía hiperinflacionaria está sujeta a una hiperinflación grave si tiene las dos características siguientes:

(a) No tiene disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en la moneda.

(b) No existe intercambiabilidad entre la moneda y una moneda extranjera relativamente estable.

D28 La moneda funcional de una entidad deja de estar sujeta a hiperinflación grave en la fecha de normalización de la moneda funcional. Esa es la fecha en que la moneda funcional deja de tener una o ambascaracterísticas del párrafo D27, o cuando se produce un cambio en la moneda funcional de la entidad a una moneda que no está sujeta a hiperinflación grave.

D29 Cuando la fecha de transición de una entidad a las NIIF sea a partir de la fecha de normalización de la moneda funcional, la entidad puede optar por medir todos los activos y pasivos mantenidos antes de la fecha de normalización de la moneda funcional al valor razonable en la fecha de transición a las NIIF. La entidad puede utilizar ese valor razonable como el costo atribuido de esos activos y pasivos en el estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF.

D30 Cuando la fecha de normalización de la moneda funcional quede dentro de los 12 meses de un periodo comparativo, éste puede ser menor que 12 meses, siempre que se proporcione un conjunto completo de estados financieros (tal como requiere el párrafo 10 de la NIC 1) para ese periodo más corto.

**ACUERDOS CONJUNTOS**

D31 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias de la NIIF 11 con la siguiente excepción:

(a) Cuando aplique las disposiciones transitorias de la NIIF 11, una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplicará estas disposiciones en la fecha de transición a las NIIF.

(b) Cuando una entidad que adopta por primera vez las NIIF cambie de la consolidación proporcional al método de la participación, comprobará el deterioro de valor de la inversión de acuerdo con la NIC 36 como en la fecha de transición a las NIIF, independientemente de que exista cualquier indicación de que la inversión pueda tener deteriorado su valor. Cualquier deterioro de valor resultante se reconocerá como un ajuste a las ganancias acumuladas en la fecha de transición a las NIIF.

**COSTOS DE DESMONTE EN LA FASE DE PRODUCCIÓN DE UNA MINA A CIELO ABIERTO**

D32 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede aplicar las disposiciones transitorias establecidas en los párrafos A1 a A4 de la CINIIF 20 *Costos de*

*Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto*. En ese párrafo, la referencia a la fecha de vigencia se interpretará como el 1 de enero de 2013 o el comienzo del primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF, la que sea posterior.

## DESIGNACIÓN DE CONTRATOS PARA COMPRAR O VENDER UNA PARTIDA NO FINANCIERA

D33 La NIC 39 permite que algunos contratos para comprar o vender partidas no financieras se designen al comienzo como medidos al valor razonable con cambios en resultados (véase el párrafo 5A de la NIC 39).

A pesar de este requerimiento, se permite que una entidad designe, en la fecha de transición a las NIIF, contratos que ya existen en esa fecha como medidos al valor razonable con cambios en resultados, pero solo si cumplen los requerimientos del párrafo 5A de la NIC 39 en esa fecha y la entidad designa todos los contratos similares.

## APÉNDICE E: EXENCIONES A CORTO PLAZO DE LAS NIIF

*Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.*

### EXENCIÓN DEL REQUERIMIENTO DE REEXPRESAR INFORMACIÓN COMPARATIVA PARA LA NIIF 9

E1 En sus primeros estados financieros conforme a las NIIF, una entidad que (a) adopta las NIIF para periodos anuales que comienzan antes del 1 de enero de 2012 y (b) aplica la NIIF 9 presentará al menos un año de información comparativa. Sin embargo, esta información comparativa no necesita cumplir con la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar* o la NIIF 9, en la medida en que la información a revelar requerida por la NIIF 7 se relaciona con partidas que están dentro del alcance de la NIIF 9. Para estas entidades, las referencias a la "fecha de transición a las NIIF" significará, en el caso de la NIIF 7 y NIIF 9 solo, el comienzo del primer periodo de presentación conforme a las NIIF.

E2 Una entidad que elija presentar información comparativa que no cumpla con la NIIF 7 y la NIIF 9 en su primer año de transición:

(a) Aplicará los requerimientos de reconocimiento y medición de sus PCGA anteriores en lugar de los requerimientos de la NIIF 9 a la información comparativa sobre partidas que estén dentro del alcance de la NIIF 9.

(b) Revelará este hecho junto con la base utilizada para preparar esta información.

(c) Tratará cualquier ajuste entre el estado de situación financiera en la fecha de presentación del periodo comparativo (es decir, el estado de situación financiera que incluye información comparativa según PCGA anteriores) y el estado de situación financiera al comienzo del *primer periodo de presentación conforme a las NIIF* (es decir, el primer periodo que incluye información que cumple con la NIIF 7 y la NIIF 9) como que surge de un cambio en una política contable y proporciona la información a revelar requerida por los párrafos 28(a) a 28(e) y 28(f)(i) de la NIC 8. El párrafo 28(f)(i) aplicará solo a los importes presentados en el estado de situación financiera en la fecha de presentación del periodo comparativo.

(d) Aplicará el párrafo 17(c) de la NIC 1 para proporcionar información a revelar adicional cuando el cumplimiento con los requerimientos específicos de las NIIF resulte insuficiente para permitir a los usuarios comprender el impacto de transacciones concretas, así como de otros sucesos y condiciones, sobre la situación y el rendimiento financieros de la entidad.

## INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE INSTRUMENTOS FINANCIEROS

E3 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias del párrafo 44G de la NIIF 7.[2]

E4 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias del párrafo 44M de la NIIF 7.[3]

[2] El párrafo E3 se añadió como consecuencia de Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF (Modificación a la NIIF 1), emitido en enero de 2010. Para evitar el uso potencial de la retrospectiva y asegurar que las entidades que adoptan por primera vez las NIIF no se encuentran en desventaja en comparación con las que las aplican actualmente, el Consejo decidió que se les debe permitir utilizar las mismas disposiciones transitorias que a las entidades que preparan los estados financieros de acuerdo con las NIIF incluidas en Mejora de la Información a Revelar sobre Instrumentos Financieros (Modificaciones a la NIIF 7).

[2] El párrafo E4 se añadió como consecuencia de Información a Revelar–Transferencias de Activos Financieros (Modificaciones a la NIIF 7), emitido en octubre de 2010. Para evitar el uso potencial de la retrospectiva y asegurar que las entidades que adoptan por primera vez las NIIF no se encuentran en desventaja en comparación con las que las aplican actualmente, el Consejo decidió que se les debe permitir utilizar las mismas disposiciones transitorias que a las entidades que preparan los estados financieros de acuerdo con las NIIF incluidas en Información a Revelar-Transferencias de Activos Financieros (Modificaciones a la NIIF 7).

## BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

E5 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias del párrafo 173(b) de la NIC 19.

## ENTIDADES DE INVERSIÓN

E6 Una controladora que adopta por primera vez las NIIF evaluará si es una entidad de inversión, tal como se define en la NIIF 10, sobre la base de hechos y circunstancias que existen en la fecha de transición a las NIIF.

E7 Una entidad de inversión que adopta por primera vez las NIIF, tal como se define en la NIIF 10, puede aplicar las disposiciones de transición de los párrafos C3C y C3D de la NIIF 10 y de los párrafos 18C a 18G de la NIC 27 si sus primeros estados financieros conforme a las NIIF son para un periodo anual que termina a 31 de diciembre de 2014. Las referencias en esos párrafos al periodo anual que precede de forma inmediata a la fecha de aplicación inicial deberán interpretarse como el primer periodo anual presentado.

Por consiguiente, las referencias en esos párrafos deberán interpretarse como la fecha de transición a las NIIF.

# Índice General

## NIIF 1: ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ

**ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF: REQUERIMIENTOS A CONSIDERAR**



**CASOS PRÁCTICOS**



**OBLIGACIÓN DE PRESENTAR ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF**



**NIIF 1 "ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA"**






**Este libro se terminó de imprimir en Abril del 2015, en los Talleres Gráficos de Real Time E.I.R.L.**
**Av. Petit Thouars Nº 1440 - Santa Beatriz; Teléfonos: 265-6895 / 981-174-316**
**Lima - Perú**